

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет обліку та фінансів
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття ступеня вищої освіти
магістр

на тему: «Методика ведення кадрового обліку та нарахування заробітної плати і
аналіз кредиторської заборгованості підприємства»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньо-професійною програмою
Облік і оподаткування
другого (магістерського) рівня вищої освіти
спеціальності 071 Облік і оподаткування
групи 1
Анохіна Є.О.
Керівник: Єрмолаєва М.В.
Рецензент: Карпець М.В.

Полтава 2025 року

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет обліку та фінансів

Кафедра обліку і оподаткування

Освітньо-професійна програма Облік і оподаткування
Спеціальність 071 Облік і оподаткування
Рівень вищої освіти другий (магістерський)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

Наталія КАНЦЕДАЛ

14 листопада 2024 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ

Анохіної Єлизавети Олегівни

1. Тема кваліфікаційної роботи: «Методика ведення кадрового обліку та нарахування заробітної плати і аналіз кредиторської заборгованості підприємства»

керівник роботи: кандидат економічних наук, доцент, професор кафедри обліку і оподаткування Єрмолаєва Марина Валентинівна

Затверджено засіданням кафедри протокол № 5 від 07 жовтня 2024 р.

2. Строк подання здобувачем вищої освіти роботи 11 грудня 2025 р.

3. Вихідні дані до роботи:
фінансова звітність підприємства за 2022 – 2024 рр.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

Розділ 1. Теоретико-методичні основи обліку нарахування заробітної плати

Розділ 2. Організація і методика ведення кадрового обліку та нарахування заробітної плати

Розділ 3. Аналіз кредиторської заборгованості досліджуваного підприємства

5. Перелік графічного матеріалу: схеми, рисунки, графіки, діаграми за темою та об'єктом дослідження.

6. Дата видачі завдання: 14 листопада 2024 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1	Вибір і затвердження теми роботи.	03.10.2024 р. – 29.10.2024 р.	
2	Затвердження завдання на кваліфікаційну роботу, узгодження плану	30.10.2024 р. – 14.11.2024 р.	
3	Опрацювання літературних джерел	15.11.2024 р. – 10.11.2025 р.	
4	Збір, вивчення і обробка інформації, необхідної для виконання роботи	15.11.2024 р. – 10.11.2025 р.	
5	Виконання теоретичного розділу роботи	15.11.2024 р. – 03.02.2025 р.	
6	Виконання аналітичних розділів роботи	04.02.2025 р. – 10.11.2025 р.	
7	Оформлення тексту роботи	11.11.2025 р. – 17.11.2025 р.	
8	Попередній захист роботи на кафедрі	18.11.2025 р. – 20.11.2025 р.	
9	Доопрацювання роботи з урахуванням зауважень і пропозицій	21.11.2025 р. – 27.11.2025 р.	
10	Нормо-контроль	28.11.2025 р. – 04.12.2025 р.	
11	Захист кваліфікаційної роботи	16.12.2025 р. - 18.12.2025 р.	

Здобувач вищої освіти

Єлизавета АНОХІНА

Керівник роботи

Марина ЄРМОЛАЄВА

ЗМІСТ

	ст.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ	
НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ.....	8
1.1. Економічний зміст заробітної плати і процесів її нарахування, організаційні засади кадрового обліку аграрних підприємств.....	8
1.2. Стан дослідженості проблеми ведення кадрового обліку та нарахування заробітної плати і наукові напрями її вирішення.....	20
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ВЕДЕННЯ КАДРОВОГО ОБЛІКУ ТА НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ	
25	
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства.....	25
2.2. Облік нарахування заробітної плати, методика ведення кадрового обліку та розкриття інформації у звітності.....	28
2.3. Податкові аспекти нарахування заробітної плати.....	43
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ДОСЛІДЖУВАНОВОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	
47	
3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності суб'єкта господарювання	47
3.2. Аналіз структури та динаміки кредиторської заборгованості.....	53
3.3. Комплексне оцінювання кредиторської заборгованості та напрями покращення розрахунково-платіжних відносин та платіжної дисципліни підприємства.....	59
ВИСНОВКИ.....	64
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	70
ДОДАТКИ	77

ВСТУП

Актуальність теми. Сьогодні у більшості підприємств наявні неофіційні позаоблікові нарахування й виплати заробітної плати працівникам без сплати встановлених законодавством податків і платежів, так звана заробітна плата «у конвертах». Наявність цього, безумовно, негативного явища позбавляє працівника гідного соціального захисту та пенсійного добробуту у майбутньому та викривлює облікову інформацію щодо витрат й собівартості продукції, що разом із потребою у забезпеченні виконання оплатою праці своїх економічних функцій також потребує вдосконалення існуючих підходів бухгалтерського обліку.

Облік праці та заробітної плати у сучасних підприємствах агробізнесу має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці та повному й ефективному використанню робочого часу. Здійснюючи побудову або удосконалення організації обліку нарахування заробітної плати, підприємства мають підходити до цього питання обґрунтовано, враховуючи доцільність, використовуючи результати наукових досліджень.

Особливої акцентності сьогодні набуває також і кадровий облік, зважаючи на повноцінне функціонування електронних трудових книжок, як основи визначення майбутнього пенсійного стажу та нової необхідності ведення військового обліку на підставі інформаційного забезпечення – даних обліку кадрового.

Багато питань навіть із давнішого часового відрізка стосовно обліку кадрів та нарахування заробітної плати і на сьогоднішній день залишаються невирішеними і дискусійними. Зокрема, це питання обліку обґрунтованого обліку трудозатрат та результатів праці для нарахування заробітної плати, раціоналізації обліку нарахувань і послідуєчих утримань з заробітної плати працівників, функціонування дієвої системи контролю розрахунків по оплаті праці, подальшого поглиблення автоматизації розрахунків із заробітної плати та

з усіх складових виплат персоналу.

Мета і завдання дослідження. Метою комплексних наукових досліджень питань ведення кадрового обліку й нарахування оплати праці є узагальнення методологічних засад обліку розрахунків із заробітної плати для розробки обґрунтованих рекомендацій і пропозицій з поліпшення стану кадрової, обліково-аналітичної роботи щодо розрахунків за відповідним видом кредиторської заборгованості.

Алгоритм досліджень для виконання магістерської роботи може бути втіленим у її завданнях: узагальнити теоретичні основи обліку праці та її оплати; виявити класифікаційні ознаки форм і систем оплати праці, провести аналіз складових фонду оплати праці; узагальнити вимоги нормативно-правових актів щодо кадрового обліку та організації обліку нарахування заробітної плати, акцентуючи на такі вимоги у конкретній галузі; узагальнити положення облікової політики щодо розрахунків за заробітною платою та засади кадрових документів й документування операцій з фактів різних видів нарахувань; виявити особливості аналітичного обліку нарахувань та утримань із заробітної плати працівників та складання відповідної кореспонденції рахунків у агробізнесі; надати пропозиції з поліпшення кадрового та обліку нарахування витрат праці та її оплати, трудових результатів; провести комплексне аналітичне дослідження

Об'єкт і предмет дослідження. Предметом дослідження такої магістерської роботи є теоретичні, методичні, організаційні та практичні аспекти кадрового та бухгалтерського обліку й аналізу нарахувань з оплати праці працівників у підприємствах конкретного сектору економіки України.

Об'єктом дослідження є господарська діяльність обраного підприємства агробізнесу Миргородського району в частині обліку розрахунків з оплати праці.

Методичною основою дослідження здобувача ступеня магістра з обліку і оподаткування є фундаментальні положення економічної теорії, праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем фінансового та управлінського

обліку поточних зобов'язань за розрахунками із заробітної плати; кадрового та військового обліку.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у наступних положеннях:

1. У теоретичному аспекті необхідно співставити і узгодити склад відповідних структурних елементів заробітної плати відповідно до Закону та склад виплат працівникам відповідно до П(С)БО 26, необхідно врахувати, що в цілому заробітна плата характеризує лише клас поточних виплат персоналу.

2. В обліковій політиці досліджуваного підприємства не деталізовано облік зобов'язань, тому необхідно уточнити зміст наказу про облікову політику підприємства, додавши положення, що запропоновано відповідною схемою. Доцільно застосування елементу резервування щоб згладити коливання витрати при масовому виході сезонних працівників у відпустку.

3. Доцільно деталізувати облік виплат у складі забезпечень через запровадження додаткових субрахунків 471 «Забезпечення виплат відпусток та іншого невідпрацьованого часу»; 472 «Забезпечення премій і заохочувальних виплат»; 477 «Забезпечення виплат за програмами звільнення»; 478 «Забезпечення інших довгострокових виплат». Також у складі довгострокових зобов'язань доцільно запровадження рахунка 56 «Довгострокові виплати працівникам».

Публікації. За результатами наукових досліджень, що виконані у даній кваліфікаційній роботі опубліковано три публікації, що усі є тезами конференцій різних рівнів. Загальний обсяг згаданих публікації – складає 0,41 др. арк.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

1.1. Економічний зміст заробітної плати і процесів її нарахування, організаційні засади кадрового обліку аграрних підприємств

Сучасний вітчизняний механізм оплати праці неефективний і потребує вирішення низки проблем через застосування вдосконалених правових засад на макро- і мікроекономічному рівнях, враховуючи державні завдання подальшої активізації соціальної політики. В Україні існує необхідність у радикальних змінах в організації й стимулюванні ефективності праці, оптимізації диференціації доходів працюючих та їх оподаткування, що є обов'язковою передумовою сталого соціально-економічного розвитку. Виходячи з цього цілком закономірною є потреба у своєчасній, об'єктивній і достовірній інформації про розрахунки з оплати праці з погляду кожної із сторін соціально-трудових відносин – держави, роботодавця і найманого працівника [3, 11]. У таких умовах особливої актуальності набуває дослідження теоретичних і прикладних аспектів бухгалтерського обліку й аудиту розрахунків з оплати праці

Питання оплати праці регулюються Законом України «Про оплату праці», діючими постановами та інструкціями [44].

«Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений орган виплачує працівникові за виконану роботу» [44]. Розмір заробітної плати визначається низкою факторів: складність і умови виконуваної роботи, професійні й ділові якості працівника, результати праці, прибуток самого підприємства та інше.

Основними показниками праці та заробітної плати, що підлягають обліку, є чисельність працівників, їхні професії, кваліфікація, витрати робочого часу у людино-годинах, людино-днях, кількість виготовленої продукції (виконання

робіт, надання послуг) як результати праці, розмір Фонду оплати праці за категоріями працюючих, різні види нарахувань. Ці дані необхідні для обчислення таких економічних показників, як рівень забезпеченості робочою силою, середнього заробітку, рівня продуктивності праці та інше.

Система посадових окладів у бізнесі забезпечує нарахування оплати праці персоналу, трудові затрати якого складно визначити. Так, йдеться тарифне регулювання заробітної плати керівників, спеціалістів і службовців (адміністрація, бухгалтерія, загальновиробничий персонал, охорона, прибиральники). Система посадових окладів доповнюється системою показників і характеристик для віднесення працівників до певної групи, за якою їх зарплата у подальшому буде диференціюватися.

Під системою оплати праці розуміють у конкретного суб'єкта бізнесу організаційно-економічний механізм взаємозв'язку величин міри (норми) праці і міри її оплати відповідно до результатів праці, тарифних сіток та розрядів, узгодженою між працівником і роботодавцем ціною години роботи та одиниці результату роботи конкретного працівника [8, 28,57].

Основні характеристики системи нарахування зарплати можна представити й схемі (рис. 1.1).

Система оплати праці загалом включає два напрямки: організацію праці та нарахування заробітної плати.

Перше пов'язане з обліком відпрацьованого часу, а друге – з кількістю виконаної роботи.

Тому система зарплати розподіляється на дві форми у залежності від першопричини її нарахування : погодинна (кількість відпрацьованого часу у годинах без фіксації конкретного результату роботи та відрядна – розцінки за кожен одиницю вимірювання фактичного результату роботи).

Для адміністративного персоналу у підприємствах агробізнесу зазвичай використовується погодинна оплата праці, що базується на визначених посадових окладах і має місце табелювання часу.

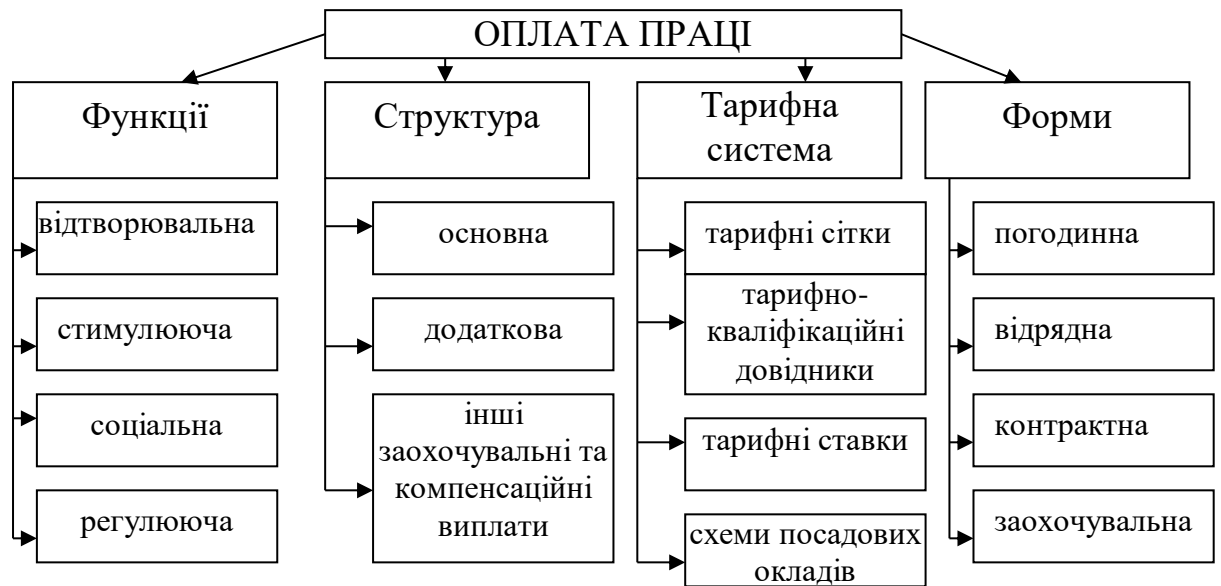


Рис. 1.1. Основні характеристики оплати праці як економічного механізму

Погодинна заробітна плата – форма оплати праці, коли обсяг виконаної роботи не піддається обліку та нарахуванню. Відомі дві форми погодинної оплати – проста та погодинно-преміальна.

При простій заробіток нараховується від кількості відпрацьованого часу, виходячи з кваліфікації працівника. Робітникам з погодинною заробітною платою множать годинну тарифну ставку на кількість відпрацьованих годин.

Погодинна оплата праці передбачає проведення нарахування заробітної плати з погодинної тарифної ставки за домовленістю сторін або прописаної в колективному договорі, і фактичного обсягу відпрацьованих годин за розрахунковий період [50, 56].

При погодинно-преміальній оплаті додається попередньо нормативно визначене преміювання за якісне та своєчасне виконання певних завдань (виконання місячного плану по технологічних етапах, обслуговування ' робочих місць, відсутність браку та простою).

Премії робітникам-погодинникам нараховуються по місячним результатах роботи пропорційно їх часу. Максимальний розмір преміювання досягає 70%.

Відрядна форма оплати праці – система нарахування заробітної плати, при якій заробіток залежить від обсягів виконаної роботи. Тобто синонімом цього

способу нарахування є «результативність». Відрядна оплата праці буває у різновидах: пряма відрядна та відрядно-преміальна. Різновид відрядної форми оплати праці є відрядно-прогресивна та акордна.

При прямій відрядній формі оплати праця працівника винагороджується по відрядних розцінках за одиницю обсягу без урахування норм виробітку.

Заробіток визначається помноженням обсягу якісно виконаних робіт на відрядну розцінку.

Непряма відрядна система оплати праці – уживається у практиці часто для допоміжних робітників (підсобників), чий заробіток перебуває у залежності від результатів роботи основних робітників.

При відрядно-прогресивній формі оплати праці робочого, понаднормовий об'єм робіт компенсується по збільшених розцінках [4, 46].

При відрядно-преміальній – виплачуються премії до відповідних відрядних розцінок.

Відрядна заробітна плата може бути індивідуальною та груповою (або бригадною). Остання передбачає розподіл між членами бригади заробітку загалом пропорційно розрядів робітників та кількості відпрацьованих ними годин.

Акордна форма оплати праці є різновидністю відрядної заробітної плати. Акордна заробітна плата нараховується на весь встановлений (і попередньо узгоджений) обсяг робіт. Існує ще одна її різноманітність (акордно-преміальна), де є і премії за досягненні показники в роботі.

При бригадних принципах нарахування заробітної плати заробіток окремого кожного працівника, члена такого колективу (бригади) залежить від результатів роботи всього колективу (бригади) та його особистого внеску, а розподіл цих заробітків визначено у колективному договорі.

На підприємствах аграрного бізнесу також застосовують оплату праці по договорах цивільно-правового характеру. Договір ЦПХ укладається між підприємством та людиною, який не є працівником підприємства, для виконання

конкретної роботи, якщо її неможливо виконати силами підприємства або на договірних основах з відповідними юридичними особами.

У колективному договорі кожного підприємства прописують: форми і системи оплати праці, норми праці, розцінки, тарифні сітки, схеми посадових окладів, умови встановлення та розмір надбавок, доплат, премій, винагород, інших заохочувальних, компенсаційних виплат.

Тобто цей внутрішній регламентний документ закріплює виробничі, трудові й економічні відносини трудового колективу з адміністрацією підприємства.

Проект означеного договору обговорюється у трудовому колективі і вноситься на розгляд загальних зборів трудового колективу. Після схвалення - підписується уповноваженими представниками сторін у п'ятиденний термін з моменту схвалення.

Заробітна плата працівникам підприємства виплачується грошима, майже у всіх випадках через безготівковий банківський картковий продукт.

Нарахування, виплата та облік оплати праці мають проводити згідно з чинним законодавством нормативними та інструктивними матеріалами, які регулюють трудові відносини та розрахунки з працюючими.

Методологічні засади формування в обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття цієї інформації у фінансовій звітності роботодавцями закріплені Положенням (Стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», яке затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 жовтня 2003 р. № 601 [41].

Згідно з методологічними вимогами і трактуваннями П(С)БО 26 «Виплати працівника» теоретики та практики обліку визнають п'ять видів виплат працівникам, які нормативно уже класифіковані за визначеними раніше подібними ознаками, а саме: поточні виплати; виплати інструментами власного капіталу підприємства, виплати по закінченні трудової діяльності; виплати при

звільненні; інші довгострокові виплати [41].

Українські підприємства надають своєму персоналу поточні виплати у наступних практичних проявах: заробітна плата за тарифною і відрядною формою; інші нарахування як прояви додаткового фонду оплати праці (переважно різні види доплат); виплати за невідпрацьований час (сюди входять усі визначені однойменним законом види відпусток та інший оплачуваний невідпрацьований час); премії та інші заохочувальні виплати, основною відмітною рисою часового маркування яких є непроходження дванадцяти місяців з дати, у якому працівники уже виконали цю роботу [41, 13, 14, 29].

Досі існує методологічна невизначеність стосовно непоточних виплат персоналу, наразі їх немає у практиці, однак у перспективі вони мають шанс виникнути як наслідок повноцінного завершення реформи системи пенсійного забезпечення громадян України (перехід з солідарної до накопичувальної системи).

Слід визнати існування неузгодженості термінології, яку практикують у процесі для нарахування окремих видів виплат. Це стає очевидним, порівнюючи вимоги основних нормативних актів: Закону України «Про оплату праці», Кодексу законів про працю а також П(С)БО 26 «Виплати працівникам» [41, 44, 37].

Працюючи над узгодженою і універсальною класифікацією виплат працівникам, слід починати з узгодження норм національного стандарту та міжнародного еквівалентного стандарту 19 «Виплати працівникам» [3, 60].

На рис. 1 наведено основні види виплат, що будуть мати місце у процесі трудових відносин представника найманого персоналу з юридичною особою-працедавцем.

Практичне значення наведеної схеми полягає у класифікації відповідних видів виплат, як передумови їх видового визначення та оцінки у процесі облікового відображення (йдеться про вірний вибір синтетичних рахунків). Так, оцінка може провадитися із застосуванням таких її видів стосовно зобов'язань і,

водночас, методологічних принципів одинадцятого національного облікового стандарту : поточна собівартість чи теперішня вартість.

Не слід забувати, що окремі види виплат працівникам будуть за методологічною природою і ознаками відноситися до забезпечень, що підпорядковуються П(С)БО 11 «Зобов'язання». Значить, виплати, що підлягають накопиченню, будуть визнаватися і у подальшому обліковуватися у складі забезпечень, а і вже інші виплати працівникам – будуть визнаватися і обліковуватися у складі зобов'язань.

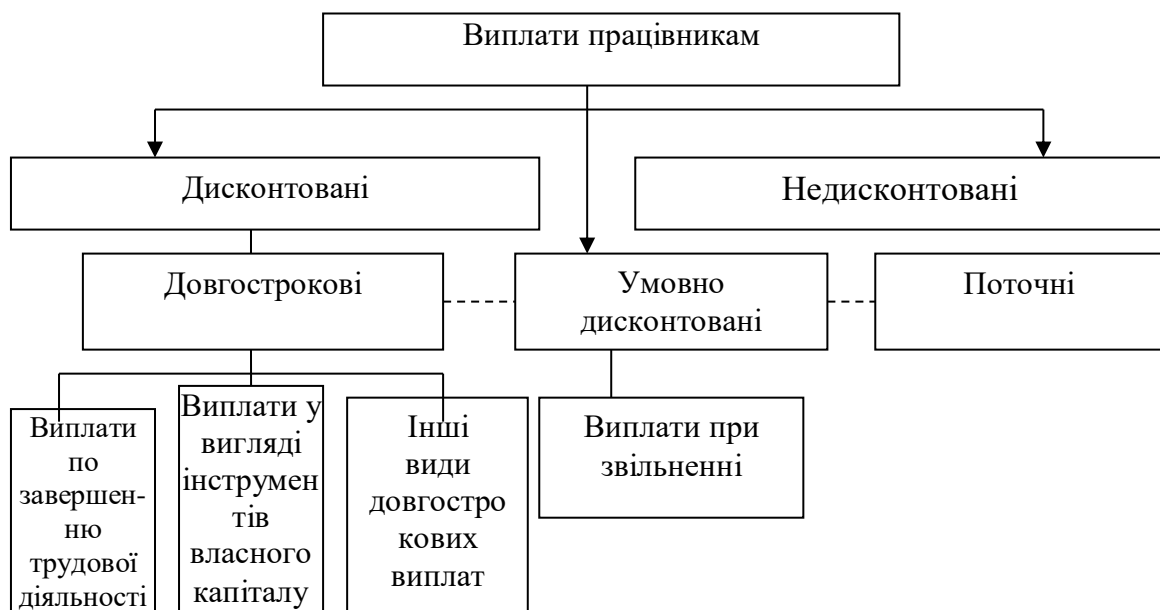


Рис. 1.2. Уніфікована класифікація виплат працівникам згідно трактування змісту стандартів бухгалтерського обліку

Якщо співставити видове наповнення еквівалентних структурних елементів заробітної плати, за нормативними вимогами Закону України «Про оплату праці» та за нормативними вимогами Інструкції зі статистики оплати праці № 5 та аналізувати той же перелік виплат працівникам за нормативними вимогами П(С)БО 26 «Виплати працівникам», маємо висновок, що заробітна плата буде акумулювати риси лиш поточних виплат найманому персоналу, які підприємство здійснить протягом найближчих 12 місяців [41].

Специфікою відрізняються елементи, що представлені заохочувальними та

компенсаційними виплатами. У національній бізнесовій практиці набули практичного поширення виплати, що є разовими, наприклад, одноразові заохочення, винагороди по результатах річної роботи тощо. Цей елемент має значний мотиваційний потенціал, оскільки має спроможність забезпечити на практиці участь найманих працівників в капіталі підприємств (якщо йдеться про акціонерне товариство), це здійснюється засобами практики виплат у вигляді інструментів капіталу. В такому разі є всі підстави віднести ці виплати до класифікаційної групи довгострокових, дисконтуючи їх вартість.

Виплати при звільненні визначаються витратами того періоду, в якому виникають відповідні зобов'язання за ними. І зобов'язання й активи, що будуть пов'язані з виплатами по завершенню трудової діяльності будуть обліковані сепаровано за кожною окремою програмою виплат. Нараховані усі внески за такою програмою будуть визнані поточним зобов'язанням у тому періоді, коли найманий персонал у повному обсязі виконав цю роботу.

Згідно теми роботи нарахування заробітної плати ключовим показником тут є розмір і структура фонду оплати праці.

Фонд оплати праці це кошти, призначені для оплати праці. Фонд оплати праці формується на класифікується на групи за видами виплат відповідно до Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Міністерства статистики України № 5 від 13.01.2004 р. зі змінами та доповненнями [14].

Означена інструкція регламентує, що витрати на оплату праці складаються з фонду основної заробітної плати, фонду додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних витрат.

Відповідно до цього і згідно з П(С)БО № 16 «Витрати» до складу елементу «Витрати на оплату праці» відноситься за сутністю заробітна плата за окладами і тарифами, премії та заохочення, компенсаційні виплати, оплати відпусток та інших видів і випадків невідпрацьованого часу, тощо [40].

До складу елементу «Відрахування на соціальні заходи» включається: відрахування на пенсійне забезпечення, відрахування на соціальне страхування,

страхові внески на випадок безробіття, відрахування до фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань (усе це зараз акумульовано економічною категорією «єдиний соціальний внесок»), до обов'язкової, але у практиці часто уживаної частини такого елемента витрат відносять відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи.

Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу, обчислена за однією з основоположних систем нарахування – тарифною чи відрядною.

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад встановлених норм, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці у вигляді надбавок, доплат, гарантійних й компенсаційних виплат (доплата за стаж, за вислугу років, за використання у роботі іноземної мови, за класність трактористам, за суміщення професій, за науковий ступінь, роботу у вихідні чи святкові дні, індексація тощо [14]). Складові і види доплат у фонді додаткової оплати праці перебувають повністю під впливом галузевої специфіки, так, у медицині є доплата за обслуговування груп хворих з певними діагнозами; у побутових підприємствах – за розрядність сантехніка і т.п..

До інших заохочувальних та компенсаційних виплат належать виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові та матеріальні виплати [], які встановлені власне підприємством, а не загальнодержавними нормативними актами (найчастіші випадки у практиці - оплата простоїв не з вини працівника; виплати працівникам у відпустці з ініціативи адміністрації з частковим збереженням заробітної плати; винагороди за підсумками роботи за рік; винагороди за відкриття і раціоналізаторські пропозиції, виплати до ювілейних і пам'ятних дат, одноразові заохочення, матеріальні допомоги). Сюди також відноситимуться виплати – прояви турботи роботодавця та додаткового соціального захисту для працюючих: одноразова допомога працівникам, які виходять на пенсію; оплата за навчання у навчальних закладах дітей працівників,

вартість путівок на лікування і відпочинок; харчування працівників в їдальнях.

До складу фонду оплати праці не включатимуться згідно нормативних документів такі види виплат: суми вихідної допомоги, витрати на відрядження в межах норм; допомога з тимчасової непрацездатності, допомога по вагітності та пологах, одноразова допомога при народженні дитини, декретні виплати; суми, спрямовані на оплату утримання дітей у дитячих закладах, відшкодування заробітку та інших витрат завданого каліцтва та іншого ушкодження здоров'я працівника (крім допомоги з тимчасової непрацездатності, пов'язаної з нещасним випадком на виробництві); вартість спецодягу, спецвзуття та ЗІЗ, суми матеріальних допомог роботодавця на поховання [47, 48].

Усяка дія чи зміна в роботі кадрів кожного суб'єкта бізнесу має бути зафіксована та супроводжена кадровими документами, що затверджені вимогами чинних нормативних актів у царині трудового права. Тобто, передбачена суцільна фіксація започаткування, змін, завершення трудових відносин. Факторами, що впливають на обсяг кадрової роботи і відповідно документації: особливості проходження бізнес-процесів, кількість персоналу, складність розмаїття посад за Класифікатором професій, тощо.

Кадровий облік на підприємстві як сукупність заходів з управління персоналом охоплює такі ділянки взаємодії роботодавця з працюючим (рис. 1.3).

Робота фахівця з кадрового обліку жорстко регламентується специфічними нормативними актами. Розподіл предметних питань кадровика за нормативною базою нами узагальнено і представлено у додатку А (таблиця містить актуальну нормативну базу невичерпного переліку).

Важливою зміною у кадровому обліку є необхідність вести електронні трудові книжки. Кожен роботодавець зобов'язаний у відповідні державні органи надавати відомості про трудову діяльність своїх найманих працівників в електронному форматі (для адаптації встановлено п'ятирічний період до 10 червня 2026 року). У подальшому паперова книжка може зовсім не вестися, або ж бути паралельним реєстром за потребою працівника.

Новим розділом кадрового обліку та новим функціоналом для працівників таких підрозділів чи департаментів у вітчизняних підприємствах є військовий облік.



Рис. 1.3. Кадровий облік як система документованих заходів з управління персоналом

Строки подання документів з військового обліку та порядок виконання відповідних дій наведено у додатках Б і В.

Комплекс організаційних заходів стосовно військового обліку можна зобразити у вигляді схеми (рис. 1.4), що складається з поетапних дій, а також тут згадуються види і форми документів, що потребують принагідного оформлення.

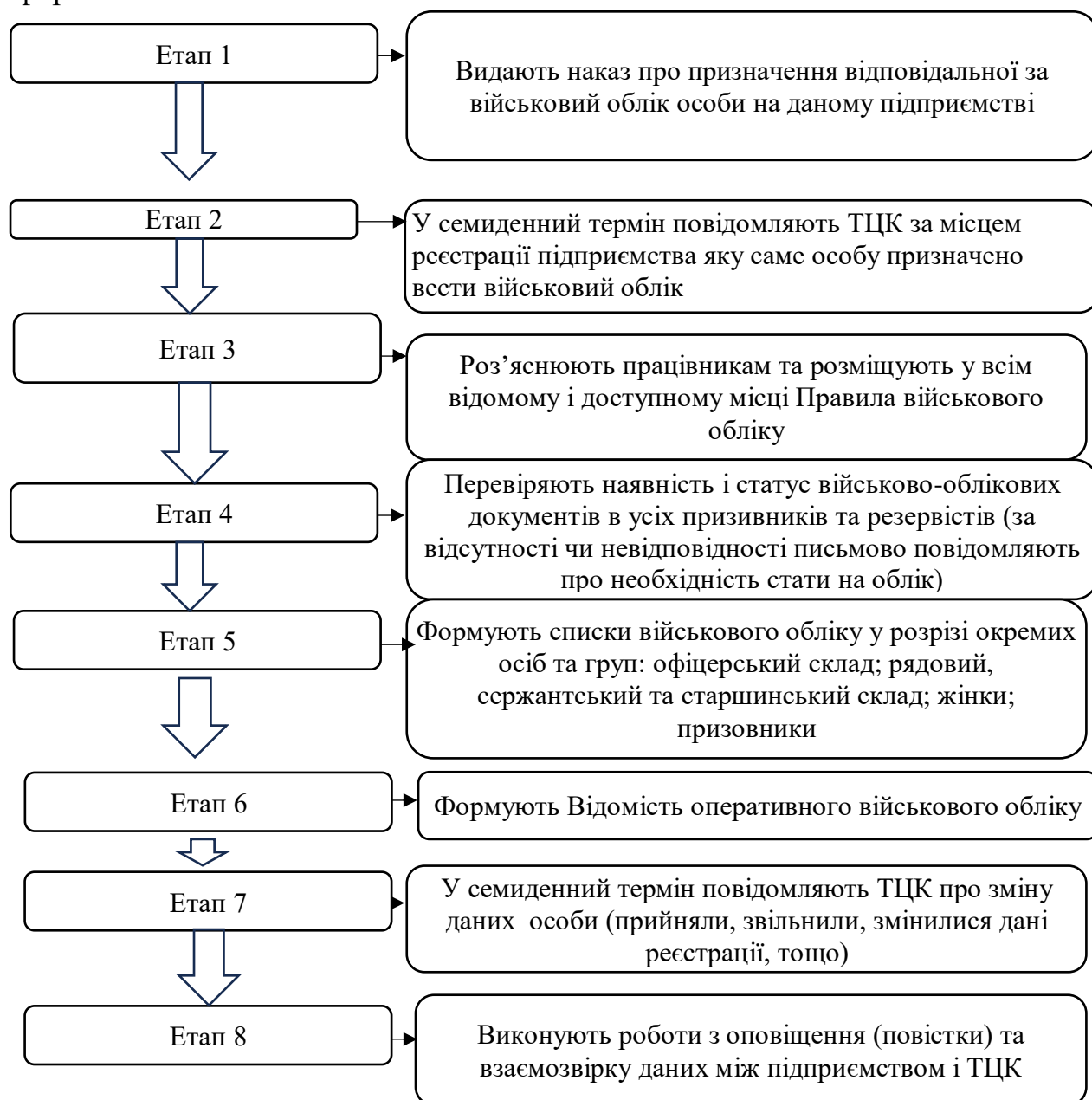


Рис. 1.4. Поетапна організаційна послідовність впровадження системи військового обліку на підприємстві

1.2. Стан дослідженості проблеми ведення кадрового обліку та нарахування заробітної плати і наукові напрями її вирішення

Практикуючим бухгалтерам доводиться мати справу з поняттям заробітної плати, як мінімум чотирьох різновидів:

- податковим – обчислюючи податок на доходи фізичних осіб і формуючи витрати для цілей оподаткування за заробітною платою (у платників податку на прибуток, що ведуть податковий облік);
- соціально-пенсійним – визначаючи суму нарахувань і утримань соціальних внесків;
- бухгалтерським – формуючи кореспонденцію рахунків за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»;
- звітно-статистичним – складаючи звіти з праці та іншу статистичну звітність.

Які ж положення, що мають риси наукової новизни можна отримати у результаті виконання магістерської роботи щодо обліково-контрольного забезпечення розрахунків з оплати праці?

У теоретичному аспекті доцільно співставити склад відповідних структурних елементів заробітної плати відповідно до Закону про оплату праці [44] та склад виплат працівникам відповідно до П(С)БО 26 [41], необхідно врахувати, що в цілому заробітна плата характеризує лише клас поточних виплат персоналу.

Поряд з цим питання оцінки виплат вимагає достовірного визначення моменту її проведення. У визначеннях дефініцій за П(С)БО 11 «Зобов'язання» зобов'язання «з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу» [51, 56] трактуються як забезпечення. А отже, виплати, що підлягають накопиченню, розкриватимуться в обліку у складі забезпечень, а інші – у складі зобов'язань.

Його норми застосовуються роботодавцями – підприємствами,

організаціями, іншими юридичними особами незалежно від форм власності і відповідають Міжнародному стандарту фінансової звітності 19 «Виплати працівникам». Проведений аналіз змістовного наповнення категорій показує, що за всіма згаданими категоріями виплат П(С)БО 26 «Виплати працівникам» та відповідний міжнародний стандарт IAS 19 збігаються, як це показано у наступній таблиці (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Категорії виплат персоналу у національних та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку (фінансової звітності)

IAS 19		П(С)БО 26	
Shot-term employee benefits	Виплати, приклади яких перераховано у § 4a IAS 19 і облік яких регулюється §8-§23 цього Стандарту	Поточні виплати працівникам	Виплати, які підприємство має намір здійснити у найближчі 12 місяців, перераховані у п. 5 П(С)БО 26, і деякі аспекти обліку яких регулюються п. 5 – п. 8 П(С)БО
Post-employment benefits	Виплати, які перераховані у §4b IAS 19 і облік яких регулюється §24 - §125 цього Стандарту	Виплати після закінчення трудової діяльності	Виплати за пенсійними планами, а також планами медичного страхування й іншими соціальними програмами, що забезпечують певні гарантії працівникам після їх виходу з працездатного віку або дострокової втрати працездатності (п. 13 – п. 29 П(С)БО
Other long-term employee benefits	Виплати, які перераховані у §4c IAS 19 і облік яких регулюється §126-§131 цього Стандарту	Інші довгострокові виплати	Будь-які довгострокові виплати, не пов'язані зі звільненням (п. 31 П(С)БО
Terminations benefits	Виплати, які перераховано у §4d IAS 19 і облік яких регулюється §132-§143 цього Стандарту	Виплати при звільненні	Вихідна допомога, що підлягає виплаті працівникам при будь-якому звільненні, але не за умови виходу на пенсію (п. 9-п. 12)

Загалом, як показує таблиця, що відповідний міжнародний стандарт обліку та фінансової звітності IAS 19 поділяє всі Employee Benefits на чотири категорії: а) shot-term employee benefits – поточні виплати; б) post-employment benefits –

виплати після закінчення трудової діяльності; в) other long-term employee benefits – інші довгострокові виплати; г) terminations benefits – вихідна допомога.

Також існують суперечності у категоріях нарахування заробітної плати, що , що мають методологічний характер. Так, до появи П(С)БО 26 [41] щодо видів виплат і нарахування зарплати існувала чітка структура (як згідно до Інструкції зі статистики заробітної плати): основна заробітна плата; додаткова заробітна плата; інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Співставляючи склад відповідних структурних елементів заробітної плати, відповідно до Закону та склад виплат працівникам відповідно до П(С)БО 26, логічно припустити, що в цілому економічна категорія «заробітна плата» характеризує лише клас поточних виплат персоналу (рис. 1.5).

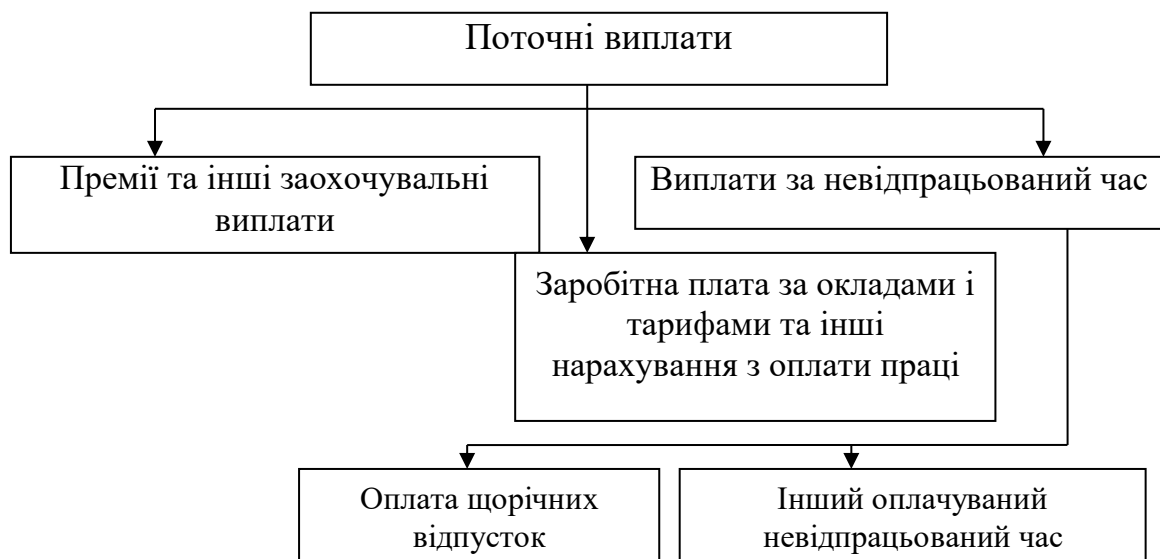


Рис. 1.5. Виплати працівникам у трактуванні Закону України «Про оплату праці»

Згідно з рис. 1.3 до категорії поточних виплат належать будь-які виплати персоналу, які вказані в Законі та Інструкції зі статистики заробітної плати і які підприємство планує здійснити в найближчі 12 місяців. Усі вони називаються поточними якщо виплачуються на постійній основі або плануються до закінчення 12 місяців від дати балансу.

Специфічним статусом наділений елемент, представлений заохочувальними та компенсаційними виплатами. Так, у практиці бізнесу нині набули

поширення переважно разові виплати, одноразові заохочення, винагороди за підсумками роботи за. Зарубіжний досвід переконує, що саме цей елемент виплат несе потужний мотиваційний потенціал, оскільки може виступати інструментом участі працівників в капіталі підприємства (проте лише акціонерних товариств), що реалізується через виплати інструментами капіталу.

В такому разі є всі підстави класифікувати такі частини заохочувальних і компенсаційних виплат як довгострокові і у подальшому дисконтувати їх вартість. З приводу довгострокових виплат також мають місце суперечності. Зобов'язання щодо виплат при звільненні вважатиметься визнаним, якщо підприємство має невідмовне зобов'язання звільнити працівника (це можуть бути і кілька осіб) до досягнення ними пенсійного віку та надавати виплати при звільненні згідно із законодавством чи їх індивідуальним контрактом [17, 21].

Отож, виплати при звільненні визначаються витратами того періоду, коли мало місце виникнення відповідних зобов'язань. Відправною точкою системи нарахування заробітної плати є мінімальна заробітна плата. Сучасні наукові дослідження з окресленої проблематики ґрунтуються на розробці шляхів загальноекономічними інструментами удосконалити розрахунки з оплати праці, забезпечити працюючих доходами більшими, ніж мінімальна зарплата та розробити гідне облікове супроводження цього процесу.

Об'єктивною основою розвитку сучасних форм оплати праці є тенденція до забезпечення повної самостійності бізнесу у питаннях найму та оплати праці, розмежування сфери державного і договірною регулювання таких відносин.

В умовах воєнної економічної кризи керівництво підприємств не має можливості (а іноді і не хоче) приділяти достатньої уваги розробці стратегії та системи стимулювання працівників. Важливим моментом в стимулюванні праці підприємств агробізнесу є мотиваційні заходи - преміювання, доплати та надбавки.

При розробці Положення про оплату праці та преміювання доцільно розширювати практику застосування персоніфікованих ставок і окладів

найбільш кваліфікованим працівникам, що показують найвищі результати у царині підвищення ефективності праці. До переліку факторів та критеріїв оцінювання умов для подальшого стимулюючого преміювання можуть бути включені: рівень кваліфікації працівника, якісний рівень виконаної роботи, рівень професійної майстерності, ініціативності, стаж роботи, результати атестацій та кваліфікаційних іспитів різних рівнів [2, 48].

Витрати на оплату праці є третім після матеріальних витрат за значимістю складником витрат операційної діяльності агропідприємства. Тому система управлінського обліку має забезпечити вирішення наступних питань з метою оптимізації рівнів цих витрат: вибір оптимальних систем та форм оплати праці; визначення витрат на оплату праці в структурі собівартості у розрізі окремих видів продукції; раціональний облік витрат на оплату праці за калькуляційними статтями та видами діяльності; облік витрат на оплату праці в розрізі матеріально відповідальних осіб, складання наочної та інформативної внутрішньої звітності.

Вагому частку таких витрат, що до того ж зазнають у аграрному секторі економіки значних сезонних коливань, займають витрати на нарахування відпускних у зимовий період, коли не ведуть робіт з отримання продукції тваринництва в основному (тварини у режимі підтримуючої годівлі) та немає активних рослинницьких робіт). Для згладження таких коливань слід використати такий інструмент облікової політики як резервування. У плані рахунків бухгалтерського обліку, відповідно, передбачений окремий субрахунок 472 «Резерв виплат відпусток».

Удосконалення організації нарахування заробітної плати має будуватися на оптимізації тарифного регулювання її, можна вбачати наступні заходи: удосконалення тарифної системи шляхом диференціації тарифних ставок від рівня кваліфікації робітників; введення гнучких форм і систем оплати праці; розробку таких тарифних умов для підвищення мотивувальної ролі [27, 47]. Одним із напрямів удосконалення системи ведення бухгалтерського обліку також є зменшення кількості первинної паперової документації.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ВЕДЕННЯ КАДРОВОГО ОБЛІКУ ТА НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

Сам холдинг, структурним підрозділом якого є досліджуване підприємство, є вертикально інтегрованим агропромисловим холдингом, що веде високотехнологічне і високооб'ємне агротоварне виробництво з орієнтацією на глобальні ринки з 1993 року.

Основні напрями діяльності агропромхолдингу: рослинництво (212000 га орних земель, куди входить і досліджуване підприємство; переробка сої і буряка; тваринництво (сукупне поголів'я понад 29 тис. голів); біоенергетика (потужність біогазового комплексу 230 тис. тон на рік.

У напрямі удосконалення роботи з кадрами підприємство реалізує експертні програми підвищення кваліфікації співробітників. Працівники виробничих професій відвідують зовнішні спеціалізовані курси за стандартами якості та з охорони праці, семінари і тренінги.

За результатами щорічної оцінки для працівників товариства формуються Плани професійного розвитку, що допомагають співробітнику підвищувати рівень своїх компетенцій. У межах Агрохолдингу персонал підприємство бере участь у наступних внутрішніх проєктів для сприяння залученості кадрів:

1. Програма «Розвиток Наступників». Має скерування на кадрову захищеність та кар'єрний розвиток (підготовка за 1-3 роки потенційних кандидатів для переміщення на керівні посади).

2. Мозковий центр. Збір ідей щодо підвищення ефективності від співробітників Компанії. Так стає реальною сепарація креативних та мотивованих особистостей.

3. Школа внутрішніх тренерів. Полягає у обміні знаннями та успішним

передовим досвідом всередині підприємства і вцілому холдингу

Весь процес обліку оплати праці на підприємстві можна поділити на два змістовні блоки:

- облік особового складу та використання робочого часу;
- облік результатів праці і нарахування зарплати.

Кадровий облік, що є у предметній області дослідження та бухгалтерський облік нарахування заробітної плати у ракурсі його узагальнених завдань повинен забезпечити:

- своєчасний облік особового складу працівників за диференційованими показниками стажу і кваліфікації;
- облік переміщення персоналу;
- точне та своєчасне документальне оформлення даних про обсяг затрат праці;
- відображення обсягу виконаних робіт, отриманої продукції і затрат робочого часу кожним працівником по галузях і вцілому по суб'єкту агробізнесу;
- правильне та повне нарахування оплати праці кожному працівникові відповідно до діючих положень та внутрішніх регламентів щодо складових фонду оплати праці;
- контроль за використанням фонду оплати праці;
- дотримання порядку розподілу витрат з нарахування заробітної плати по об'єктах бухгалтерського обліку;
- своєчасне складання та подання звітності щодо персоналу, праці, заробітної плати (у тому числі і заборгованості за нею).

Для налагодження обліку праці та її оплати слід з'ясувати методику розрахунку кількості працівників, на основі якої складатиметься штатний розпис підприємства.

Облікову політику підприємства доцільно формувати за такими етапами:

- 1) організаційний – створення виконавчого органу та закріплення за його фахівцями обов'язків і повноважень;

2) підготовчий – визначення тактичних та стратегічних напрямів господарської діяльності підприємства та об'єктів обліку;

3) вивчення зовнішніх умов і чинників, що впливають на господарську діяльність та облікову політику;

4) вибір елементів облікової політики, розробка порядку інформаційного забезпечення формування облікової політики;

5) заключний – затвердження базисного та складання поточного розпорядчого документа про облікову політику, впровадження облікової політики та контроль за її дотриманням [5, 24].

Саме облікова політика має на меті створити на кожному конкретному підприємстві таку систему бухгалтерського обліку, яка б дозволила показати у фінансовій звітності інформацію, що однозначно тлумачиться, складену з урахуванням особливостей кожного конкретного підприємства.

Вибір облікової політики залежить від особливостей діяльності кожного конкретного підприємства. На формування облікової політики впливає ряд факторів, серед яких і форма власності та організаційно-правова форма (визначає принципи розподілу прибутку і ризиків та джерела фінансування; виробничі та галузеві особливості, стратегічні і поточні цілі, тощо.

Особливістю організації роботи бухгалтерії підприємства є відсутність власного автономного наказу про облікову політику, господарство керується нормативним документом, що зобов'язує затвердити та ввести у дію Облікову політику відповідно до Наказу Агропромхолдингу №м 62 від 28.12.2018 р. з щорічними доповненнями.

Розглянемо детальніше облікову політику щодо зобов'язань. Досліджуваний наказ містить один єдиний пункт, що стосується не створення забезпечень. Джерелом розробки елементів облікової політики зобов'язань є П(С)БО 11 «Зобов'язання» і методичні рекомендації з бухгалтерського обліку зобов'язань.

Зі змісту вказаних нормативних документів можна визначити ті основні

положення з обліку зобов'язань, які потрібно розкрити в наказі про облікову політику.

Основні положення з обліку зобов'язань, що наводяться в наказі про облікову політику наведені на рис. 2.1.

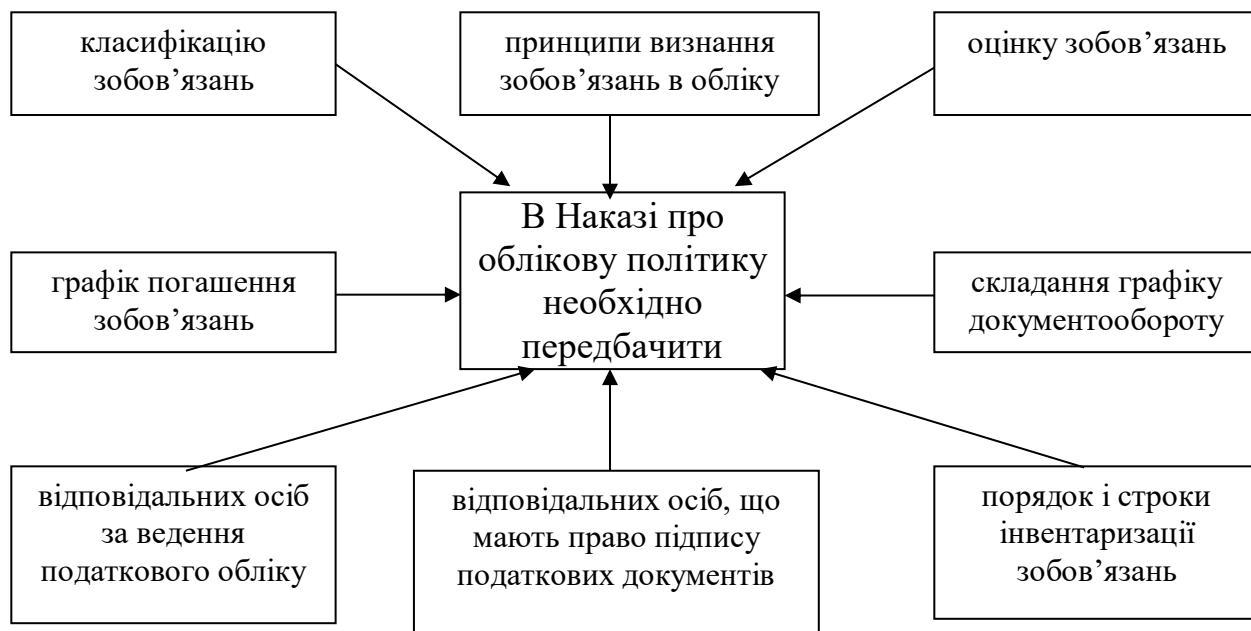


Рис. 2.1. Основні положення з обліку зобов'язань, які доцільно наводити у Наказі про облікову політику

Облікова політика стосовно зобов'язань має принципове значення.

2.2. Облік нарахування заробітної плати, методика ведення кадрового обліку та розкриття інформації у звітності

Облік особового складу працівників має забезпечити систематичне одержання даних про чисельність працівників на підприємстві, а також по його структурних підрозділах, про склад працівників по статті, віку, категоріях персоналу, посадах, спеціальностях, освіті, стажу роботи та інших ознаках.

На досліджуваному підприємстві для обліку кадрів використовують такі

первинні документи, як накази про прийом на роботу, про переведення на іншу роботу, про надання відпустки, про прийняття, припинення трудового договору. Форми первинного обліку кадрового особового складу це особові картки, книги обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них, книги обліку руху трудових книжок і вкладишів до них, акти на списання трудових книжок або вкладишів до них.

Облік особового складу працівників підприємства веде завідуючий кадрів. Основним документом про трудову діяльність працівника є трудова книжка (зараз актуальна у паперовій та електронній формах. Ведуть її на кожного працівника, який пропрацював на означеному підприємстві понад 5 днів, включаючи і сезонних і тимчасових працівників. У працівників-сумісників книжки ведуться виключно за місцем основної роботи.

До трудової книжки вносяться дані щодо даних конкретної особи, призначення на роботу, переведення на іншу постійну роботу, звільнення, нагородження, заохочення, раціоналізаторські пропозиції.

Стягнення не фіксуються у трудовій книжці. Нормативні підходи до записів у трудовій книжці визначені інструкцією з їх заповнення (Інструкція про порядок ведення трудових книжок № 58 від 29.07.1993 р., відповідний наказ Міністерства праці).

Для обліку на підприємстві ведуть книгу обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них і книгу обліку руху трудових книжок і вкладишів до них, що відображаються і зберігаються як документи суворої звітності.

Досить часто у практикуючих бухгалтерів підприємства виникає необхідність в розрахунку середньспискової чисельності працівників цього суб'єкта агробізнесу (рис. 2.2).

Порядок розрахунку середньспискової чисельності працівників регламентується Інструкцією зі статистики чисельності працівників № 286.

Середньспискова чисельність працівників за звітний місяць – це підсумовування чисельності працівників спискового складу за кожний

календарний день звітної місяця, тобто з 1-го по 30-те чи 31-ше (у лютому – по 28-ме або 29-те число), включаючи святкові (неробочі) і вихідні дні, якщо немає військового стану, і ділення отриманої суми на число календарних днів звітної місяця.

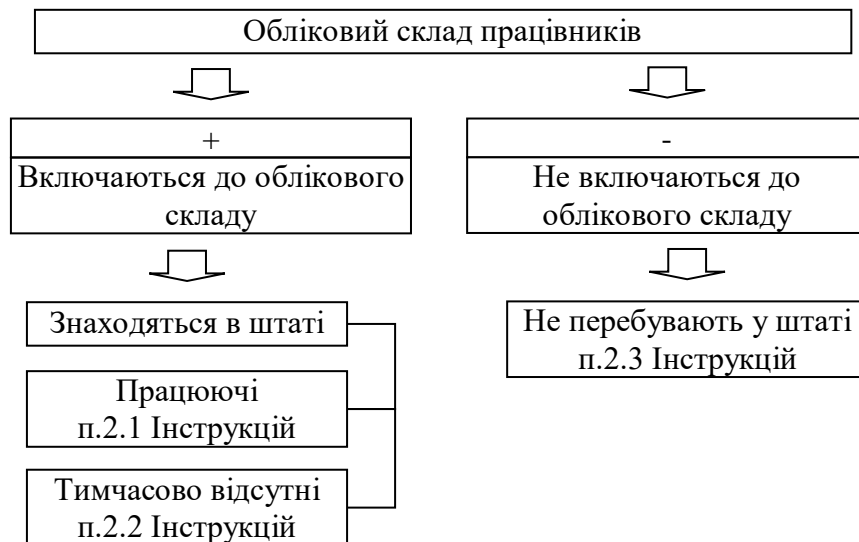


Рис. 2.2. Обліковий склад працівників у трактуванні Інструкції зі статистики кількості працівників

Отже, методика розрахунку середньоспискової чисельності всього персоналу в еквіваленті повної зайнятості передбачає включення, поряд зі штатними працівниками облікового складу ще окремих специфічних категорій.

Тобто до штатної кількості працівників включаються:

- працівники, прийняті на роботу з випробним терміном;
- надомники (що працюють за дистанційною формою);
- працівники, прийняті для заміщення тимчасово відсутніх працівників;
- працівники, які перебувають у щорічних відпустках, у відпустках по вагітності та пологах, а також для догляду за дитиною тощо.

Основне питання, що виникає зараз стосується мобілізованих працівників і у трактуванні інструкції включенню підлягають всі категорії працівників крім тих, які перебувають у відпустках у зв'язку з вагітністю та пологами або для догляду за дитиною до досягнення нею 3 чи 6-ти річного віку. Аналогічну цю норму можна прийняти і застосувати і до мобілізованих.

У листі Держстату від 04.07.2014 р. №09.3-6/145-14 зазначається: «У формі №1-ПВ (квартальна) «Звіт з праці» інформація про мобілізованих наводиться лиш у р. 3070 «Облікова кількість штатних працівників на кінець звітного періоду». При цьому вищезгадані працівники не включаються до середньооблікової кількості».

Висновок: мобілізованих слід включати до штатної кількості працівників, але не включати до середньооблікової кількості працівників. Включення чи не включення мобілізованих є важливим через розрахунок нормативу робочих місць для працевлаштування інвалідів без штрафу (4% середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за рік, якщо штат від 8 до 25 осіб – то одне робоче місце) [6, 7].

Для обліку праці та її оплати на підприємстві використовують різні первинні документи як типової форми так і спеціалізовані, що підготовлені у межах програмного продукту «БАС-Агро». Усі ці первинні документи з нарахування заробітної плати формуються у підприємстві на підставі даних: табелів обліку використання робочого часу; нарядів і маршрутних листів; подорожніх листів і товаро-транспортних накладних; документів з оприбуткування продукції тваринництва у розрізі її видів.

Облік робочого часу працівників підприємства ведуть у людино-годинах і людино-днях. Для контролю та аналізу використання робочого часу ведуть табель обліку використання робочого часу. За двома методами: суцільної реєстрації (щодня по кожному працівникові визначається відпрацьований і невідпрацьований час) та метод відхилень (одразу роблять заповнення за увесь період і далі відзначаються відхилення від встановленої тривалості робочого дня чи зміни).

На досліджуваному підприємстві використовують саме перший метод.

Табелі ведуть в структурних підрозділах підприємства. Саме табель є підставою для нарахування оплати праці працівникам з погодинною оплатою (адміністрація, бухгалтерія, загальновиробничий персонал, персонал охорони.

Для забезпечення типовості обліку використання робочого часу, а також вихідних і святкових днів застосовують позначення, що зазначені в кінці таблиці: ВВ – вихідний, В-відпустка, П – прогул, Х – хвороба тощо. Це робиться двічі на місяць 2 і 17 числа у дні нарахування і виплати зарплати за першу і другу половину місяця.

У кінці місяця табельні дані використовують для складання розрахунково-платіжних відомостей та звітності про використання робочого часу.

На досліджуваному підприємстві для обліку обсягу фактично виконаних робіт, відпрацьованого часу і нарахування оплати праці в підрозділах будівництва допоміжних виробництвах, майстернях, переробних цехах підприємства застосовують наряд на відрядну роботу у різновидах: для бригади та індивідуальний.

Наряд на відрядну роботу (для бригади) діє місяць, там відмічають обсяг виконаної роботи. На зворотній стороні наряду ведуть таблиць з фіксацією відпрацьованого часу кожним працівником. За підсумками розраховують загальну суму оплати праці за виконану роботу.

Такий же принцип заповнення у індивідуального наряду – лиш по одній особі.

Всі первинні документи по нарахуванню зарплати підприємства підписують керівники структурних підрозділів, в яких виконувалися відповідні роботи.

Якщо йдеться про галузь рослинництва, то документарні підстави для нарахування оплати праці це: обліковий лист-тракториста-машиніста, наряди, обліковий лист праці і виконаних робіт, дорожній лист трактора, подорожній лист вантажного автомобіля.

Основним документом з нарахування оплати праці у галузі тваринництва є Розрахунок оплати праці працівників тваринництва, що складається на підставі документів, які показують обсяги оприбуткування тваринницької продукції:

Журнал обліку надою молока, Розрахунок оприбуткування приросту, Щоденник надходження сільськогосподарської продукції; Акт настригу та приймання вовни, Акт оприбуткування приплоду тварин.

Також існують зведені накопичувальні документи: Накопичувальна відомість обліку використання машинно-тракторного парку та Накопичувальна відомість обліку роботи вантажного автотранспорту.

Якщо говорити про документарне забезпечення відпусток, то підставою для надання відпустки є заява працівника. На підставі затвердженого графіку відпусток чи заяви працівника на підприємстві видається наказ про надання відпустки (2 примірники) і синхронно для працівника – повідомлення про відпустку. Він видається в двох примірниках.

Тимчасова непрацездатність працівників засвідчується е-листком непрацездатності.

Організація документообігу припускає оперативне одержання, обробку і доведення до користувачів відповідної облікової інформації. На підприємстві маршрути документів електронні у межах інтерфейсу програмного продукту для автоматизованої бухгалтерії «БАС-Агро».

Узагальнюючим документом, у якому відображаються розрахунки за виплатами з кожним працівником на підприємстві є Розрахунково-платіжна відомість.

При відкритті відомості в ній зз довідника працюючих автоматично заповнюють прізвище працівника, його табельний номер, посаду, розряд (ставку) і сальдо по розрахунках на початок місяця за підприємством або за працівником. Ці саме дані автоматично вибирають з платіжних відомостей підприємства за минулий місяць. В розділі «Нараховано» записують суми нарахованої оплати праці на підставі первинних документів.

Дані про нараховані суми відпускних, допомоги по тимчасовій непрацездатності, по вагітності і пологах, дивіденди та інші нарахування заносять із листків непрацездатності, спеціальних розрахунків тощо. До

показника «Всього належить» система автоматизації додає суму заборгованості на початок місяця.

Розрахунково-платіжні відомості підписують керівник господарства і головний бухгалтер, і після цього дані передаються у банк для розподілення на карт рахунках.

Загальна схема первинного обліку операцій по нарахуванню заробітної плати представлено на рис. 2.3.



Рис. 2.3. Узагальнена послідовність кадрового та первинного обліку операцій з нарахування оплати праці

Щодо утримань їх розглянемо за предметом лиш у загальній номенклатурі (рис. 2.4):

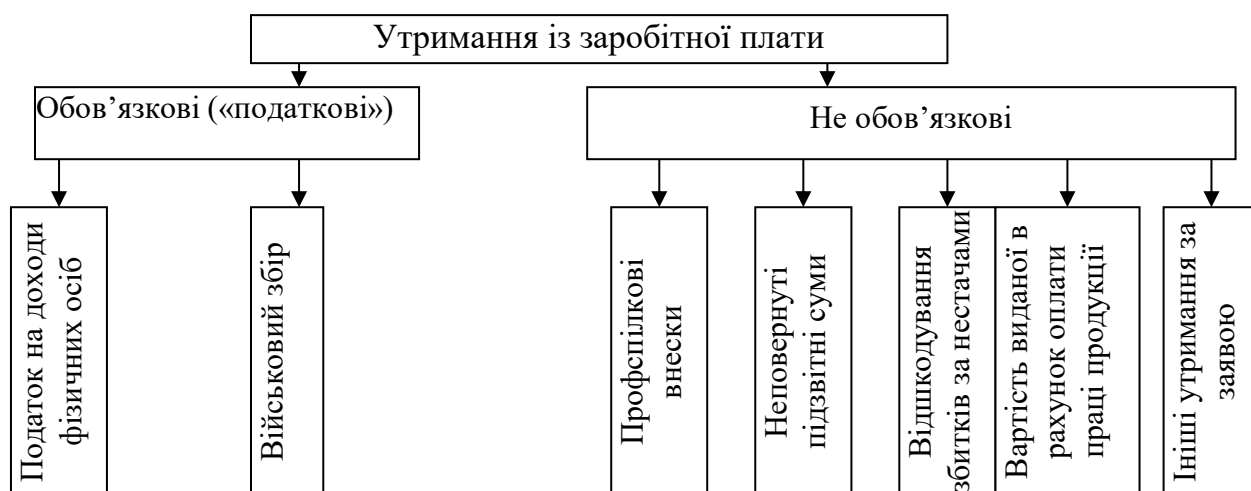


Рис. 2.4. Номенклатура утримань із заробітної плати працівників підприємства

Не одержана готівкою в строк оплата праці відноситься на рахунок розрахунків з депонентами, а при банківських розрахунках такого не буває.

До виплат після закінчення трудової діяльності, належать виплати за пенсійними планами, а також планами медичного страхування й іншими соціальними програмами, що забезпечують за рахунок працедавців. Однак станом на 01.01.2025 р. на досліджуваному підприємстві згадані види виплат не обліковуються.

При розрахунках з працівниками при звільненні, особливу увагу слід приділити правильному оформленню операцій з виплат компенсації за невикористану відпустку. Згідно чинного законодавства, працівнику, який звільняється, необхідно виплатити компенсації за всі невикористані ним дні щорічної відпустки, а також додаткової відпустки працівникам, які мають дітей (двоє і більше до 15 років або одинокі батьки і матері). Компенсацію за інші види невикористаних відпусток у разі звільнення працівника не надають. Правила розрахунку даної компенсації аналогічні до правил розрахунку суми відпускних за чергову щорічну відпустку. На загальних підставах такі компенсації і оподатковуються.

Оскільки тематичний акцент – нарахування зарплати, тому розглянемо принципи нарахування оплати праці за основними формами і системами, що

найчастіше бувають у практиці досліджуваного підприємства.

Приклад 1. При простій погодинній оплаті праці посадовий оклад бухгалтера з розрахунків 14500 грн. У березні 24 робочих дні. Він відпрацював 20 робочих днів.

Спочатку визначають можливий середньоденний заробіток: $14500 \text{ грн} : 24 \text{ дні} = 604,16 \text{ грн}$. Заробіток за фактично відпрацьовані робочі дні: $604,16 \text{ грн} \times 20 \text{ днів} = 12083,20 \text{ грн}$.

Приклад 2. При погодинно-преміальній оплаті праці майстер з ремонтів 2-го розряду з погодинною оплатою праці у квітні відпрацював 163 години. Погодинно-тарифна ставка 100 грн. Премія за якість виконаної роботи встановлена 10 % від фактичного заробітку.

Заробіток за фактично відпрацьований час: $163 \text{ години} \times 100 = 16300 \text{ грн}$.
Нарахована сума премії за якість роботи: $16300 \text{ грн} \times 10 : 100 = 1630 \text{ грн}$.

Нарахована сума заробітної плати цьому майстру з ремонтів складе: $16300 + 1630 = 17930 \text{ грн}$.

Відрядна форми заробітної плати має деякі різновиди, розглянемо Приклад 3.

Свинарка Полозова О.О. у травні від групи свиней оприбуткувала 4,4 ц приросту і одержала 14 голів голови приплоду. Розцінка за 1 ц приросту – 2220,00 грн; за 1 голову приплоду – 300,00 грн. 1. Нарахований заробіток свинарці за: а) приріст: $4,4 \text{ ц} \times 2220,00 \text{ грн} = 9768 \text{ грн}$; б) приплід: $14 \text{ гол.} \times 300,00 \text{ грн} = 4200 \text{ грн}$; в) разом: $9768 \text{ грн} + 4200 \text{ грн} = 13968 \text{ грн}$.

Бригадна відрядна форма зарплати має місце при складнощах організації виділення завдань і результату індивідуальної роботи.

Приклад 4. Нараховується зарплата членам бригади за коефіцієнтом роботи. Бригада у складі трьох осіб має нарахування за фактично виконану роботу за відрядними розцінками 27500 грн (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Приклад нарахування зарплати бригаді за коефіцієнтом роботи

ПІБ	Табельний номер	К-сть робочих днів	Денна тарифна ставка, грн	Заробіток за тарифом	Коефіцієнт роботи	Сума оплати праці, грн
Вовк А.Л.	233001	7	560	3920		10055,58
Власов О.О.	233002	7	560	3920		10055,58
Кияшко Я.В.	233003	6	480	2880		7388,84
Разом				10720	2,5652	27500,00

Зарплата кожного у бригаді за тарифом визначається як добуток кількості робочих днів та денної тарифної ставки. Коефіцієнт роботи буде: $27500:10720=2,5652$. Тоді зарплата кожного буде:

Вовк А.Л. $3920*2,5652=10055,58$

Власов О.О. $3920*2,5652=10055,58$

Кияшко Я.В. $2880*2,5652=7388,84$

Разом 27500 грн.

Згідно до Плану рахунків, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291, облік розрахунків по оплаті праці відображають на синтетичному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» [15].

На цьому рахунку узагальнюються дані про розрахунки з персоналом з оплати праці за всіма її видами, у тому числі і за неодержаними своєчасно сумами. Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» містить означені субрахунки: 661 «Розрахунки за основною заробітною платою»; 662 «Розрахунки за депонованою заробітною платою»; 663 «Розрахунки за іншими виплатами працівникам».

За кредитом 661 відображають суми нарахованої заробітної плати, які входять до фонду оплати праці, за дебетом субрахунку 661 відображають виплачені суми заробітної плати, включаючи вартість натуральної оплати, суми податків та утримань і платежів за виконавчими документами, нарахування сум не виплаченої заробітної плати. На рахунку 66 може й бути розгорнутий

залишок, але кредитовий відображає заборгованість підприємства працівникам по зарплаті. Важливим питанням обліку заробітної плати є порядок оподаткування заробітної плати. Облік оподаткування передбачає ведення двох рахунків 64 «Розрахунки за податками та платежами» та 65 «Розрахунки за страхуванням». На рахунку 64 по дебету відображаються утриманні суми податку на доходи фізосіб та суми утримань військового збору, а за кредитом 65-нарахування єдиного соціального внеску [15].

Об'єктом оподаткування на підприємстві є фактичні витрати на оплату праці, які включають витрати на виплату основної і додаткової заробітної плати та інших видів заохочень і виплат виходячи з тарифних ставок у вигляді премій, заохочень, у тім числі в натуральній формі, що підлягають обкладенню податком на доходи фізичних осіб. Відображення в бухгалтерському обліку нарахування основної заробітної плати для досліджуваного підприємства представлено у табл. 3.3. Кошти, які належать працівникам, перераховують на картки працівників. На суму виплаченої заробітної плати потрібно зробити записи: Дебет 661 Кредит 311.

Таблиця 2.2

Відображення в обліку нарахування зарплати на підприємстві (суми умовні)

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
А	1	2	3
Нараховано оплату праці та віднесено на об'єкти обліку витрат рослинництва	231	661	110000
Нараховано оплату праці та віднесено на об'єкти обліку витрат тваринництва	232	661	189400
Нараховано оплату праці та віднесено на об'єкти обліку витрат будівельної бригади	151	661	37200
Нараховано оплату праці та віднесено на об'єкти обліку витрат промислових виробництв	233	661	48760
Нараховано оплату праці та віднесено на об'єкти обліку витрат допоміжних господарств	234	661	124000
Нараховано оплату праці та віднесено на об'єкти обліку витрат обслуговуючих підрозділів	235	661	78900
Нараховано оплату праці та віднесено на об'єкти обліку витрат адмінперсоналу	92	661	154000
Нараховано оплату праці та віднесено на об'єкти обліку витрат	93	661	95000

персоналу збуту			
Нараховано оплату праці та віднесено на об'єкти обліку витрат загальнопромислового персоналу (бригадири, керівники виробничих підрозділів)	91	661	111000
Здійснено нарахування оплати праці працівникам основного виробництва звичайним -22%	23	651	360000
Здійснено нарахування оплати праці працівникам основного виробництва зі статусом інвалідності – 8,41%	23	651	40000
Утримано із оплати праці:			
податок на доходи фізичних осіб	661	641	12610
Військовий збір	661	642	8650
З поточного рахунку сплачено:			
Єдиний соціальний внесок	651	311	400000
Податок на доходи фізичних осіб та військовий збір	641, 642	311	112610
По чеку одержано в касу для виплати заробітної плати	301	311	843900
Виплачено з банку зарплату на карткові рахунки працівників	661	311	843900

Ведення синтетичного та аналітичного обліку оплати праці на підприємстві здійснюється відділом бухгалтерії з оплати праці, до якого надходять первинні документи - підстави для нарахування оплати праці з конкретних виробничих підрозділів, участь у всіх цих процесах також бере головний бухгалтер.

В якості удосконалення синтетичного обліку нарахування оплати праці на досліджуваному підприємстві слід розглянути перспективу застосування нових деталізованих рахунків синтетичного обліку.

Встановлений у П(С)БО 26 «Виплати працівникам» [41] порядок визнання окремих видів зобов'язань за виплатами працівникам на дату балансу (пункти 7-8, 11-12, 15, 16 та 31), міжнародна й вітчизняна практика обліку дозволяє запропонувати нові рахунки і субрахунки до Плану рахунків і внести певні зміни до методики обліку розрахунків з оплати праці та інших виплат працівникам (табл. 2.3).

На субрахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток та іншого невідпрацьованого часу» – будуть зафіксовані виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню (оплата відпусток, компенсації за невикористану відпустку, накопичувані відгули); 472 «Забезпечення премій і заохочувальних виплат» – щорічні премії за результатами року, за вислугу років. До нарахування зарплати і у її фонд включаються виплати за відпустками.

Таблиця 2.3

**Порівняння чинних і пропонованих рахунків обліку
виплат працівникам за П(С)БО 26 та потребами облікової практики
підприємств аграрного бізнесу**

За Планом рахунків	Пропоновані науковцями
У складі забезпечень виплат	
471 «Забезпечення виплат відпусток»; 472 «Додаткове пенсійне забезпечення» ¹	471 «Забезпечення виплат відпусток та іншого невідпрацьованого часу»; 472 «Забезпечення премій і заохочувальних виплат»; 477 «Забезпечення виплат за програмами звільнення»; 478 «Забезпечення інших довгострокових виплат працівникам»
У складі довгострокових зобов'язань	
	56 «Довгострокові виплати працівникам»: 561 «Винагороди за програмами із визначеною виплатою»; 562 «Відстрочені виплати працівникам»

Обчислення середньої заробітної плати для оплати часу щорічної відпустки на підприємстві провадиться виходячи з виплат за останні 12 календарних місяців роботи, що передують місяцю надання відпустки або виплати компенсації за невикористані відпустки. Для визначення середньоденного заробітку по кожному працівникові складають розрахунковий листок на оплату за дні відпустки. Якщо такого періоду не відпрацьовано – усі розрахунки ведуться за фактично відпрацьований час.

Розглянемо приклад нарахування та виплат відпустки у досліджуваному підприємстві.

Приклад. Помічнику бухгалтера Кос А.І. надана чергова відпустка (за рахунок підприємства) з 1.04.2025 р. по 16.04.2025 р. (16 днів). Ставка – 18800 грн. За попередні 12 місяців співробітнику нараховано 92560 грн. Отже, середня заробітна плата становить: $92560 \text{ грн.} : (365 \text{ днів без святкових днів}) = 253,59 \text{ грн.}$ $\times 16 \text{ днів} = 4057,44 \text{ грн.}$ Крім того, нараховано заробітну плату за 9 робочих днів: $18800 \text{ грн.} : 21 \text{ робочий день} = 895,24 \times 9 \text{ робочих днів} = 8057,16 \text{ грн.}$ Отже, за квітень Кос А.І. отримає дохід у сумі $= 12114,6 \text{ грн.}$ Розрахунок утримань із суми

заробітної плати представимо табл. 2.4:

Таблиця 2.4

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахування та виплати відпустки помічнику бухгалтера на підприємстві

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дт	Кт	
Нараховано заробітну плату за квітень разом з відпускними	92	661	12114,6
Нараховано ЄСВ 22 %	92	651	2665,21
Утримано із заробітної плати податок на доходи фізичних осіб 18%	661	641	2180,63
Утримано із заробітної плати військовий збір 5 %	661	642	605,73
Здійснено перерахування належної до виплати заробітної плати на картковий банківський рахунок працівника	661	311	9328,24

Оплата днів тимчасової непрацездатності застрахованій особі провадиться за основним місцем роботи у формі матеріального забезпечення, яке повністю або частково компенсує втрату заробітної плати за робочі дні згідно з графіком роботи, що припадають на дні тимчасової непрацездатності. Однак, лікарняним не приділяємо належну увагу, оскільки вони не є складовою фонду оплати праці.

Розглянемо звітне відображення розрахунків з оплати праці у звітних формах. В цих умовах значно зростає роль такої складової частини бухгалтерського звіту, як Примітки до річної фінансової звітності.

В сьомому розділі приміток «Забезпечення» по рядку 710 відображається сума забезпечення на виплату відпусток працівникам. Складаються і подаються примітки в кінці поточного року.

Узагальнений порядок розкриття у фінансовій звітності інформації щодо розрахунків за виплатами працівникам наведено у таблиці (табл. 2.5).

Серед статистичної звітності з праці та її оплати, яка складається та подається досліджуваним підприємством, слід виділити такі форми:

Форма № 1-Б (місячна) «Звіт про фінансові результати і дебіторську та кредиторську заборгованість» містить відомості про кредиторську заборгованість підприємств з оплати праці (в тому числі прострочену) в рядку 180 розділу 2 «Дебіторська та кредиторська заборгованість». [16].

Таблиця 2.5

**Розкриття інформації про виплати працівникам у фінансовій звітності
ТОВ «Агрофірма «ім. Довженка»**

Форми фінансової звітності	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	
	Стаття	Код рядка
Форма № 1 «Баланс»	Розділ «Поточні зобов'язання»	
	- з оплати праці	1630
Форма № 2 «Звіт про сукупний дохід»	Розділ III «Елементи операційних витрат» - витрати на оплату праці	2505

Заповнюється та подається до статистичного органу щомісячно, на 20-й день звітного періоду Форма № 1-ПВ «Звіт з праці», затверджена наказом Держкомстату України є спеціалізованою формою статистичної звітності з праці. Складається вона у двох варіантах: місячна та квартальна, і здається до статистичного органу, та до органу, що здійснює державне управління у відповідній галузі економіки не пізніше 7-го числа після звітного періоду.

Місячна форма Звіту з праці складається з двох розділів [32, 52]:

1. «Чисельність працівників та фонд оплати праці», в якому ці дані в розгорнутому вигляді подаються за звітний місяць та за період з початку року.
2. «Заборгованість перед працівниками із виплати заробітної плати та допомоги по соціальному страхуванню», який містить відомості про заборгованість підприємства перед працівниками з виплати заробітної плати та допомог по соціальному страхуванню, в тому числі з диференціацією за терміном утворення та джерел утворення.

Форма № 3-борг місячна – це щомісячний звіт про наявну заборгованість з оплати праці.

2.3. Податкові аспекти нарахування заробітної плати

Нарахування заробітної плати як і кожен об'єкт обліку буде мати наслідки згідно податкового обліку. Для досліджуваного підприємства особливості податкового обліку нарахування зарплати будуть переважно визначатися фактом, що даний суб'єкт агробізнесу не є платником податку на прибуток, і відповідно не мають місце податкові витрати з нарахування оплати праці.

Для кола платників на загальній системі оподаткування закон визначає наступні норми:

- 1) витрати з нарахування зарплати є частиною податкових витрат і вони зменшують базу податку на прибуток;
- 2) витрати з нарахування комплексного внеску на соціальне страхування (єдиного соціального внеску) також визнаються витратами для цілей оподаткування.

А саме цитата: пп.138.8.2. « - до складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві товарів (виконанні робіт, наданні послуг), які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат» [38]

Іншим чинником зв'язку з податковим законодавством є обов'язок роботодавця утримувати з сум нарахованої заробітної плати податок на доходи фізичних осіб та військовий збір.

Одними з важливих бюджетоутворюючих податків та зборів сьогодні є податок на доходи фізичних осіб та військовий збір. Вони забезпечують перерозподіл доходів фізичних осіб та виконання фіскальної наповненості бюджетних надходжень через вплив на рівень заробітної плати й платоспроможності фізичних осіб.

Основними елементами механізму оподаткування заробітної плати є платник (податковий агент-роботодавець), об'єкт оподаткування (загальний місячний оподатковуваний дохід, чи нарахована заробітна плата), ставки

податку (безпосередньо пов'язані з зарплатою це 0, 5, 18%), база оподаткування після віднімання сум наявних (коли є підстави) податкових соціальних пільг, податковий період (місяць), строк сплати (під час виплати оподатковуваного доходу переважно на банківський рахунок).

Податковий кодекс України чітко визначає категорії фізичних осіб, які мають право (при наявності відповідних документів на податкову соціальну пільгу [38]). Сума податкової соціальної пільги протягом звітного податкового періоду не змінюється. Так, у 2025 році розмір базової ПСВ становить половину прожиткового мінімуму дорослого – $3028:2=1514$ грн.

Крім цього, незмінною є також гранична сума заробітної плати (бар'єр), до якої можна застосовувати податкову соціальну пільгу протягом податкового періоду – це прожитковий мінімум із заокругленням, попередньо помножений на 1,4. Для 2025 року – це $3028*1,4=4240$ грн. Можемо зробити висновок, що навіть отримуючи мінімальну зарплату працівник не матиме права на ПСП, тут йдеться лиш про роботу на неповну ставку або про випадки пільг працівникам з двома чи більше дітей, розрахунок яких супроводжується підняттям одному з батьків бар'єру доходів кратно кількості дітей.

Поряд з податком з доходів фізичних осіб системи механізму оподаткування заробітної плати належить також військовий збір. Нормативні умови обкладання заробітної плати військовим збором є тотожними до механізму оподаткування податком з доходів фізичних осіб. Відмінністю є відсутність податкових соціальних пільг (бо це збір, а не податок) та стійка у 2025 році ставка утримань 5%.

Система зарплатних ставок податку на доходи фізичних осіб побудована за принципом диференціації від розміру та виду доходу працюючого (табл. 2.6).

Зв'язок з податковим законодавством процесів нарахування заробітної плати проявляється також і у звітних формах. Є дві пов'язані з цим об'єктом обліку форми податкової звітності. Це «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум

утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску», який у професійній спільноті має назву «Об'єднаний звіт» та акумулює у розрізі кожного окремого місяця інформацію про нарахування сум ЄСВ для працюючих усіх категорій, утримання сум ПДФО з усіх видів доходів працюючим та нарахування доходів фізичним особам-не працівникам (зазвичай це ФОП – постачальники (ознака доходу 157), утримання сум військового збору.

Таблиця 2.6

Ставки ПДФО на «зарплатні» доходи [38]

Ставка ПДФО	Вид доходу	Умови застосування
0%	Зарплата, цивільно-правові угоди	Дохід до 1514 грн
5%	Дохід спеціалістів Дія Сіті	До 240 тис. євро на рік
18%	Зарплата, основні доходи	Прямий добуток з попереднім аналізом можливостей зменшення бази на суму ПСП
18%	Дохід спеціалістів Дія Сіті	Понад 240 тис. євро на рік

Загалом, податкові аспекти обліку заробітної плати можна представити у схемі:



Рис. 2.5. Податкові аспекти нарахування заробітної плати

Також Об'єднаний звіт важливий і у порядку кадрової роботи і кадрового обліку. Так, додаток 5 містить відомості про динаміку руху персоналу з посиленням на відповідні накази, розпорядження, тощо.

У цьому додатку повністю розкривають інформацію про прийом і звільнення та переміщення працівників за посадами згідно з Класифікатором професій, також має місце посилення на відповідні статті Трудового кодексу.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ДОСЛІДЖУВАНОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності суб'єкта господарювання

Основні засади діяльності досліджуваного підприємства були уже згадані і викладені у розділі про облікову політику, для отримання аналітичного підґрунтя слід провести фінансово-економічний аналіз діяльності досліджуваного підприємства. Використаємо такі напрями досліджень: майновий стан (структура і динаміка майна та джерел формування капіталу), платоспроможність та ділова активність підприємства.

Горизонтальний і вертикальний аналіз складу, структури і динаміки майна (активів) підприємства проведений у табл. 3.1

Таблиця 3.1

Горизонтальний і вертикальний аналіз майна підприємства за 2022-2024 рр.

Вид майна (активів)	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Зміни (+,-) 2024 р. до 2022 р.		
	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	суми, тис. грн	част-ки, в. п.	у %
А	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Майно – всього	5264021	100,0	6406419	100,0	7828897	100,0	+2564876	0,0	+48,7
1. Необоротні активи	2123550	40,3	2595439	40,5	3078892	39,3	+955342	-1,0	+45,0
1.1. Основні засоби	669307	12,7	661562	10,3	722409	9,2	+53102	-3,5	+7,9
1.2. Довгострокові біоактиви	659318	12,5	896198	14,0	1046251	13,4	+386933	+0,8	+58,7
1.3. Довгострокова дебіторська заборгованість	-	х	480	0,0	350	0,0	+350	0,0	х
2. Оборотні активи	3140471	59,7	3810980	59,5	4750005	60,7	+1609534	+1,0	+51,3
2.1. Запаси	1071101	20,3	2135875	33,3	1795754	22,9	+724653	+2,6	+67,7

Продовж. табл. 3.1

А	1	2	3	4	5	6	7	8	9
2.1.1. Виробничі запаси	245686	4,7	290658	4,5	304999	3,9	+59313	-0,8	+24,1
2.1.2. Незавершене виробництво	256912	4,9	263298	4,1	301700	3,9	+44788	-1,0	+17,4
2.1.3. Готова продукція і товари	568503	10,8	1581831	24,7	1188403	15,2	+619900	+4,4	+109,0
2.1.4. Поточні біологічні активи	164215	3,1	107372	1,7	124924	1,6	-39291	-1,5	-23,9
2.2. Поточна дебіторська заборгованість	1869331	35,5	1504397	23,5	2775819	35,5	+906488	-0,1	+48,5
2.3. Гроші та їх еквіваленти	14408	0,3	9769	0,2	17762	0,2	+3354	0,0	+23,3
2.4. Витрати майбутніх періодів	13	0,0	25	0,0	25	0,0	+12	0,0	+92,3
2.5. Інші оборотні активи	21403	0,4	53542	0,8	35702	0,5	+14299	0,0	+66,8

Результати горизонтального і вертикального аналізу майна (табл. 3.1) свідчать про наявність як позитивних, так і негативних характеристик майнового стану досліджуваного підприємства за інформацією активу балансу. Так, у 2024 р. порівняно з 2022 р. вартість майна збільшилася на 2564876 тис. грн, або 48,7 %, що свідчить про нарощування майнового потенціалу підприємства. При цьому необоротні та оборотні активи зросли відповідно на 955342 тис. грн (45 %) та 1609534 тис. грн (51,3%). Результатом такої динаміки стало зниження частки необоротних активів у майні з 40,3 % у 2020 р. до 39,3 % у 2024 р. та, відповідно, підвищення частки оборотних активів – із 59,7 до 60,7%.

Необоротні активи представлені насамперед основними засобами, вартість яких зросла на 53102 тис. грн, або 7,9 %, при цьому їх частка в майні знизилася з 12,7 % до 9,2 %, що свідчить про покращення матеріальних умов для розширення основної діяльності.

Серед видів оборотних активів спостерігається суттєве збільшення запасів – на 724653 тис. грн (67,7%), в тому числі виробничих запасів – зросла на 59313 тис. грн (24,1 %), готової продукції і товарів – на 619900 тис. грн (109 %).

Поточна дебіторська заборгованість у 2024 р. порівняно з 2022 р. зросла на 906488 тис. грн (48,5%), її частка в майні лишалася стабільною (на рівні 35,5%), що свідчить про погіршення стану розрахунків підприємства з дебіторами. Гроші та їх еквіваленти зросли на 3354 тис. грн, або 23,3%, що є позитивною передумовою для оцінювання платоспроможності підприємства.

Для формулювання більш обґрунтованих висновків про зміни у майновому стані підприємства за 2022-2024 рр. проведемо аналіз складу, структури та динаміки джерел формування капіталу (пасивів) (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Горизонтальний і вертикальний аналіз джерел формування капіталу підприємства за 2022-2024 рр.

Вид джерел формування капіталу (пасивів)	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Зміни (+,-) 2024 р. до 2022 р.		
	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	сума, тис. грн	у % до під-сумку	суми, тис. грн	частки, в. п.	у %
Джерела формування капіталу – всього	5264021	100,0	6406419	100,0	7828897	100,0	+2564876	0,0	+48,7
1. Власний капітал	3860837	73,3	4591476	71,7	5396382	68,9	+1535545	-4,4	+39,8
1.1. Зареєстрований (пайовий) капітал	40000	0,8	40000	0,6	40000	0,5	-	-0,2	x
1.2. Додатковий капітал	385569	7,3	380569	5,9	380569	4,9	-5000	-2,5	-1,3
1.3. Резервний капітал	1167	0,0	1167	0,0	1167	0,0	-	-	x
2. Зобов'язання і забезпечення	1403196	26,7	1814957	28,3	2432529	31,1	+1029333	+4,4	+73,4
2.1. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	605926	11,5	872695	13,6	1074168	13,7	+468242	+2,2	+77,3
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	797258	15,1	942248	14,7	1358347	17,4	+561089	+2,2	+70,4
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	247300	4,7	590022	9,2	1300929	16,6	+1053629	+11,9	у 5,3 рази

Отже, в 2024 р. порівняно з 2022 р. власний капітал зріс на 2564876 тис.

грн (48,7 %), а зобов'язання і забезпечення – на 1029333 тис. грн (73,4%). Така динаміка складових пасиву балансу зумовила зниження частки власного капіталу в джерелах формування капіталу з 73,3 до 68,9 % (на 4,4 в. п.).

Протягом періоду не спостерігалася залежність підприємства від довгострокових зобов'язань і забезпечень, але збільшилася від поточних зобов'язань і забезпечень на 561089 тис. грн (70,4%). Якщо частка довгострокових зобов'язань і забезпечень у джерелах формування капіталу є відсутньою, то частка поточних зобов'язань і забезпечень зросла з 15,1 до 17,4 %. Поточна кредиторська заборгованість зросла на 1053629 тис. грн (у 5,3 рази). Зростання її частки в джерелах формування капіталу з 4,7 до 16,6 свідчить про незначне погіршення стану платіжних відносин підприємства.

Важливим напрямом аналізу фінансового стану підприємства є вивчення його платіжних можливостей щодо своєчасного виконання поточних зобов'язань (табл. 3.3), розрахунок яких виконаний за інформацією форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за 2022-2024 рр. (додатки Д.1-Д.3). Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує, яка частина поточних зобов'язань і забезпечень може бути погашена активами, що мають абсолютну ліквідність: грошима і поточними фінансовими інвестиціями. За інформацією табл. 3.3 станом на кінець 2022-2024 рр. фактичні значення коефіцієнта

Таблиця 3.3

**Показники оцінювання платоспроможності підприємства за 2022-2024 рр.
(станом на кінець року)**

Показники	Нормативне значення	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Відхилення (+,-) 2024 р. від	
					2022 р.	2023 р.
1. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\geq 0,2$	0,018	0,010	0,013	-0,005	+0,003
2. Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\geq 0,7$	2,698	1,972	2,083	-0,615	+0,111
3. Коефіцієнт загальної ліквідності	$\geq 1,5$	3,939	4,045	3,497	-0,442	-0,548
4. Коефіцієнт платоспроможності	$\geq 0,1$	0,018	0,010	0,013	-0,005	+0,003
5. Коефіцієнт критичної ліквідності	$\geq 0,8$	2,067	1,384	1,953	-0,115	+0,568
6. Коефіцієнт покриття запасів	$\geq 1,0$	1,477	0,902	2,473	+0,996	+1,571

абсолютної ліквідності не відповідали нормативному значенню ($\geq 0,2$), зокрема в 2023 р. рівень покриття поточних зобов'язань і забезпечень високоліквідними оборотними активами становив 1 %, а в 2024 р. лишився на рівні 1,3 %. Отже, досліджуване підприємство у ці роки було не повністю грошово неплатоспроможним підприємством.

Коефіцієнт швидкої ліквідності характеризує [53], яка частина поточних зобов'язань і забезпечень може бути погашена не лише за рахунок грошових коштів, але й очікуваних надходжень від дебіторів. Коефіцієнт загальної ліквідності – це найбільш комплексний показник оцінювання платоспроможності підприємства, який визначається відношенням усіх оборотних активів до поточних зобов'язань і забезпечень.

Фактичні значення коефіцієнтів швидкої та загальної ліквідності у 2022-2024 рр. відповідали нормативним значенням (відповідно $\geq 0,7$ і $\geq 1,0$), але в динаміці дещо знизалися на 0,615 та 0,442.

У фінансовому аспекті ділова активність підприємства проявляється насамперед у швидкості обертання активів і пасивів цього бізнес-формування (табл. 3.4) використаємо інформацію форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» і форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Таблиця 3.4

Показники оборотності активів і пасивів для характеристики ділової активності підприємства за 2022-2024 рр.

Показник	Роки			Відхилення (+;-) 2024 р. від	
	2022	2023	2024	2022 р.	2023 р.
А	1	2	3	4	5
Вихідна інформація, тис. грн					
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2154866	2646477	4178705	+2023839	+1532228
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	1829246	2130682	3257286	+1428040	+1126604
Середньорічна вартість активів	2632011	5835220	7117658	+4485648	+1282438
Середньорічна вартість оборотних активів	1570236	3475726	4280493	+2710257	+804767
Середньорічна вартість запасів	1030366	3074598	3749949	+2719583	+675351
Середньорічна величина поточної дебіторської заборгованості	934666	1686864	2140117	+1205451	+453253

Продовж. табл. 3.4

А	1	2	3	4	5
Середньорічна величина власного капіталу	1930419	4226157	4993929	+3063511	+767773
Середньорічна величина поточної кредиторської заборгованості	119430	409499	743893	+624464	+334395
Показники ділової активності (оборотності активів і пасивів)					
Коефіцієнт обертання активів	0,819	0,454	0,587	-0,232	+0,134
Тривалість одного обороту активів, днів	440	794	613	+173	-181
Коефіцієнт обертання оборотних активів	1,372	0,761	0,976	-0,396	+0,215
Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	262	473	369	+106	-104
Коефіцієнт обертання запасів	1,775	0,693	0,869	-0,907	+0,176
Тривалість одного обороту запасів, днів	203	519	414	+212	-105
Коефіцієнт обертання поточної дебіторської заборгованості	2,305	1,569	1,953	-0,353	+0,384
Тривалість одного обороту поточної дебіторської заборгованості, днів	156	229	184	+28	-45
Коефіцієнт обертання власного капіталу	1,116	0,626	0,837	-0,280	+0,211
Тривалість одного обороту власного капіталу, днів	323	575	430	+108	-145
Коефіцієнт обертання поточної кредиторської заборгованості	15,317	5,203	4,379	-10,938	-0,824
Тривалість одного обороту поточної кредиторської заборгованості, днів	24	69	82	+59	+13
Тривалість операційного циклу, днів	359	749	599	+240	-150
Тривалість фінансового циклу, днів	335	680	517	+181	-163

Результати розрахунку й аналізу динаміки показників ділової активності досліджуваного підприємства (табл. 3.4) свідчать про наявність певних суперечливих тенденцій стосовно оцінювання оборотності активів і пасивів. За більшістю видів активів і пасивів оборотність уповільнилася у 2024 р. Так, зменшення коефіцієнта обертання активів із 0,819 у 2022 р. до 0,587 у 2024 р. вказує на уповільнення кругообігу засобів підприємства. Відповідно зросла й тривалість одного обороту активів на 173 дні. Така динаміка пояснюється меншим зростанням чистого доходу (на 2023839 тис. грн) порівняно зі зростанням середньорічної вартості активів випереджаючими темпами (на 4485648 тис.грн).

Також у 2024 р. порівняно з 2022 р. зросла тривалість одного обороту власного капіталу на 108 днів. Водночас зросла тривалість одного обороту оборотних активів (на 106 днів), й зросла запасів (на 212 днів), поточної дебіторської та поточної кредиторської заборгованостей (відповідно на 28 і 59

днів), що підтверджує попередній висновок про зниження ефективності розрахунково-платіжних відносин. У цілому в 2024 р. порівняно з 2022 р. тривалість операційного циклу збільшилася на 240 днів, а тривалість фінансового циклу на 181 день, що свідчить про негативно спрямовану динаміку ділової активності підприємства.

У цілому результати оцінювання фінансово-економічного стану підприємства засвідчили, що за період 2022-2024 рр.:

- має місце зростання майнового потенціалу (загального підсумку валюти балансу);
- спостерігається підвищення частки оборотних активів у майні та зобов'язань і забезпечень у джерелах формування капіталу;
- за коефіцієнтами швидкої та загальної ліквідності підприємство є платоспроможним із певною негативною динамікою;
- має місце негативна динаміка показників оборотності активів і пасивів.

3.2. Аналіз структури та динаміки кредиторської заборгованості

Значення аналізу кредиторської заборгованості особливо зростає в період інфляції, коли іммобілізація власних оборотних активів стає дуже не вигідною.

Особливу увагу в процесі аналізу заборгованості приділяють статті «Заборгованість за товари, роботи, послуги», яка має найбільшу питому вагу в загальній сумі заборгованостей [3, 55].

Для зовнішніх користувачів інформації та показників фінансової звітності дуже важливий стан кредиторської заборгованості досліджуваного підприємства, бо зростання її завжди свідчить про фінансову нестабільність, порушену фінансову і платіжну дисципліну.

Методика аналізу показників оборотності кредиторської заборгованості: полягає у таких аспектах дані за звітний період порівнюють з даними за минулий

рік (або інший звітний період), визначають зміни і вивчають причини цих змін, їхню якісну характеристику. Деякі показники за минулий період (оборотність заборгованості, або відношення середньої величини заборгованості до виручки від реалізації) переносяться з розрахунку, складеного за підсумками минулого року чи іншого виробничого періоду.

Для аналізу кредиторської заборгованості підприємства перш за все проаналізуємо динаміку та структуру позикового капіталу, який представлено II, III, IV розділом пасиву Звіту про фінансовий стан (балансу).

Позичковий капітал представлений поточними зобов'язаннями, оскільки аналіз звітних даних виявив ситуацію, у якій довгострокові запозичення були протягом досліджуваного періоду відсутніми (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Динаміка та структура позикового капіталу підприємства за 2022 - 2024 рр.

Види позикового капіталу	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Відхилення (+,-) 2024 р. до 2022 р.		
	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	у % до підсумку	суми, тис. грн	питомої ваги, ПУНКТИВ	у %
Довгострокові зобов'язання	605926	43,18	873295	48,10	1074172	44,16	+468246	+0,98	+77,28
в т.ч. довгострокові кредити банків	30268	2,16	148681	8,19	137813	5,67	+107545	+3,51	у 3,6 рази
Інші довгострокові зобов'язання	575658	41,03	724614	39,91	936355	38,49	+360697	-2,53	+62,66
Поточні зобов'язання	797258	56,82	942248	51,90	1358347	55,84	+561089	-0,98	+70,38
в т.ч. короткострокові кредити	277240	19,76	0	0,00	-	х	-277240	-19,76	- 100,00
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	244215	17,40	294904	16,24	386989	15,91	+142774	-1,50	+58,46
кредиторська заборгованість за товари, роботи	218889	15,60	562712	30,99	868024	35,68	+649135	+20,08	у 3,96 р
інші поточні зобов'язання	1454	0,10	2936	0,16	7263	0,30	+5809	+0,19	у 3,9 рази
Разом	1403184	100,00	1815543	100,00	2432519	100,00	+1029335	0,00	+73,36

Аналіз позикового капіталу підприємства показав, що його сума у 2024

році порівняно з 2022 роком збільшилася на 1029335 тис. грн, або 73,36%. Сума довгострокових зобов'язань протягом досліджуваного періоду зростає на 468246 тис. грн, що забезпечується наявністю довгострокових кредитів. Сума поточних зобов'язань збільшилася відповідно на 561089 тис. грн, або 70,38% навіть при відсутності суми короткострокових кредитів, це зумовлено серйозним зростанням товарної кредиторської заборгованості на 649135 тис. грн, серед складових зобов'язань спостерігається зменшення тільки стосовно суми короткострокових кредитів, які перестали брати з 2022 р. на 277240 тис. грн, що спричиняє значного впливу на структуру балансу досліджуваного підприємства. Тобто, загалом можна зробити висновок про негативну тенденцію посилення залежності підприємства від позичкового капіталу. Якщо вирівняти графічне зображення суми позичкового капіталу за трендом, то можна наочно спостерігати тенденцію різкого збільшення сумового виразу заборгованості, що негативно впливатиме на показники фінансового стану та подальшу платоспроможність.

У структурі позичкового капіталу повністю представлені складові поточних зобов'язань, присутні й довгострокові.

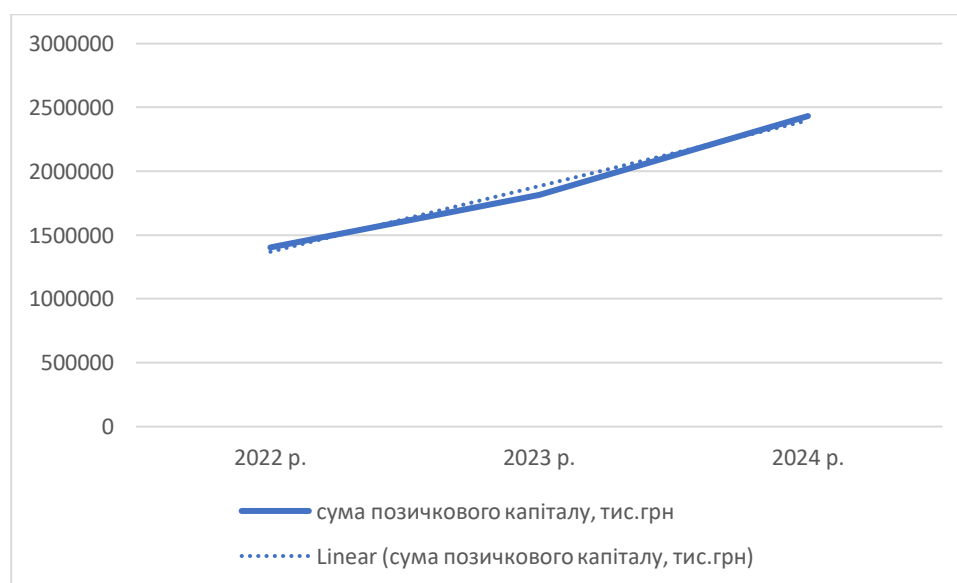


Рис. 3.1. Динаміка позичкового капіталу підприємства за 2022 – 2024 рр.

Наступним етапом аналізу є оцінка розміру, структури (за видами) і динаміки поточної дебіторської та кредиторської заборгованості з

використанням прийомів горизонтального і вертикального аналізу. Використавши дані фінансової звітності проаналізуємо динаміку та структуру кредиторської заборгованості досліджуваного підприємства у табл. 3.6

Таблиця 3.6

Динаміка та структура поточної кредиторської заборгованості підприємства за 2022 - 2024 рр.

Види кредиторської заборгованості	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2024 р.	
	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	у % до підсумку	сума, тис. грн	у % до підсумку	суми, тис. грн	у % до 2022р.
Кредиторська заборгованість за								
поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	244215	50,0	294904	33,0	386989	30,0	+142774	+58,5
товари, роботи, послуги	218889	45,0	562712	64,0	868024	67,0	+649135	у 3,9 рази
розрахунками з бюджетом	15803	3,0	14383	2,0	32215	2,0	+16412	+103,9
розрахунками зі страхування	2015	0,0	2494	0,0	2922	0,0	+907	+45,0
розрахунками з оплати праці	8441	2,0	9884	1,0	10779	1,0	+2338	+27,7
за одержаними авансами	1076	0,0	0	0,0	0	0,0	-1076	-100,0
Всього	490439	100,0	884377	100,0	1300929	100,0	+810490	+165,3

Динаміка показників кредиторської заборгованості свідчить про негативну зміну показників платіжної дисципліни.

У 2024 р. порівняно з 2022 р. сума кредиторської заборгованості збільшилася на 810490 тис. грн або 165,3 % за рахунок зростання товарної кредиторської заборгованості (по розрахунках з постачальниками і підрядниками) на 649135 тис. грн (у 3,9 рази). На другому місці – борги з довгострокових кредитів за рік до їх погашення – зростання на 142774 тис. грн. Інші складові теж збільшилися: з оплати праці на 2338 тис. грн, або 27,7 % та зі страхування на 907 тис. грн, тобто 45%. Єдиною складовою, що зменшилася – є заборгованість за одержаними авансами, бо з 2023 року і до звітнього року уже таких передоплат не практикували.

У структурі поточної кредиторської заборгованості на кінець 2024 р. переважає питома вага кредиторської заборгованості за розрахунками з

постачальниками (товарна), що складала 67% (рис. 3.2):

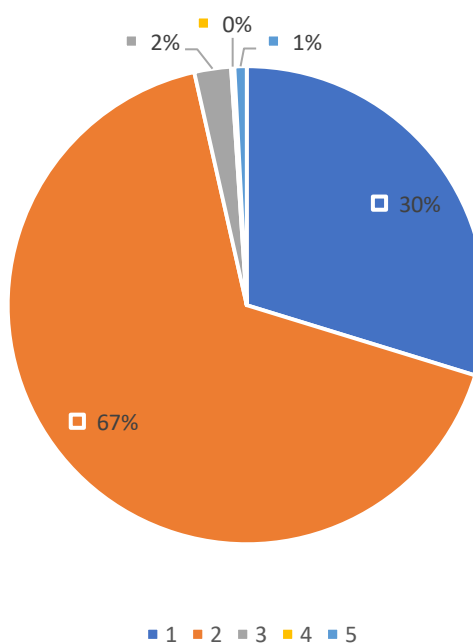


Рис. 3.2. Структура поточної кредиторської заборгованості підприємства на кінець 2024 р, %

У структурі кредиторської заборгованості на кінець 2024 р. другою за розміром у сумовому виразі є заборгованість за довгостроковими кредитами на останньому році їх погашення 30%.

У процесі виробничо-фінансової діяльності підприємств досить часто трапляються випадки, коли кредиторська заборгованість значно перевищує дебіторську. Деякі економісти-теоретики вважають [2, 13], що це свідчить про раціональне використання коштів, оскільки підприємство залучає в оборот більше коштів, однак, бухгалтери-оцінюють таку ситуацію лиш негативно, оскільки підприємство мусить погашати свої борги незалежно від стану дебіторської заборгованості.

Тепер проведемо порівняльний аналіз сум дебіторської та кредиторської заборгованості. Для цього складемо розрахунковий баланс, де порівняємо за видами і всього суми дебіторської (розміщення активів) і кредиторської (джерела активів) заборгованості.

За даними протягом досліджуваних років переважає дебіторська

заборгованість підприємства порівняно з кредиторською, у 2022 році на 414 тис. грн та у звітному році на 28 тис. грн. У 2023 році на 269 тис. грн. є більшою поточна кредиторська заборгованість.

Наочно співвідношення між дебіторською та кредиторською заборгованістю підприємства у досліджувані три роки ілюструє гістограма (рис. 3.3):

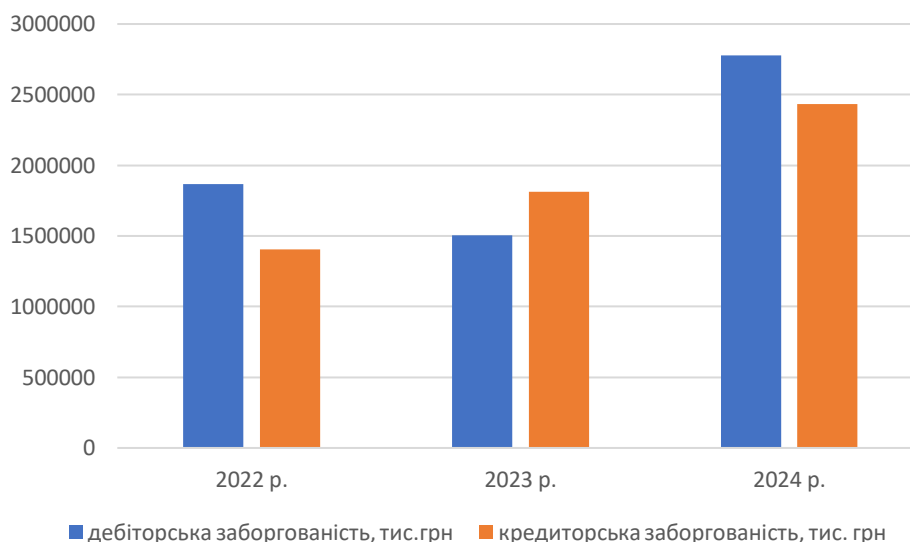


Рис. 3.3. Динаміка заборгованості підприємства за 2022 – 2024 рр., тис. грн

Зокрема, у перший та третій роки досліджуваного періоду переважає дебіторська заборгованість, незначне переважання боргів господарства мало місце лише у 2023 році. А саме це перевищення склало 310066 тис. грн.

Тобто, загалом визначилася тенденція досить великої залежності підприємства від залученого капіталу, що визначається переваженням сум дебіторської заборгованості на фоні значного зростання боргів перед кредиторами та є негативним з точки зору фінансової автономності суб'єкта господарювання (ріст відволікання коштів з господарського обороту плюс зростання боргів самого досліджуваного підприємства).

3.3. Комплексне оцінювання кредиторської заборгованості та напрями покращення розрахунково-платіжних відносин та платіжної дисципліни підприємства

Наступним етапом аналізу кредиторської заборгованості досліджуваного підприємства є комплексна аналітична оцінка заборгованості за системою показників.

Коефіцієнти обертання обороту дебіторської та кредиторської заборгованості показують кількість її оборотів за календарний рік. Тривалість одного обороту кредиторської заборгованості показує середню кількість днів, які необхідні для повернення цієї заборгованості підприємством.

Питома вага кредиторської заборгованості в капіталі, зобов'язаннях і поточних зобов'язаннях відображає рівень фінансової залежності підприємства від кредиторських запозичень.

За даними табл. 3.7 проведемо комплексну аналітичну оцінку стану кредиторської заборгованості досліджуваного підприємства.

Отже, стан показників, що характеризують кредиторську заборгованість досліджуваного підприємства наступні: коефіцієнт обертання кредиторської заборгованості зменшився з 14,794 у 2022 році до 2,825 у 2024 році, тобто на 11,969 пункти, відповідно тривалість одного обороту заборгованості кредиторської заборгованості зросла на 103 дні (у відносному виразі у 5,2 рази), що зумовлено надто значними сумовими розмірами кредиторської заборгованості у порівнянні з іншими розмірами показників вихідних даних.

Питома вага кредиторської заборгованості в капіталі підприємства збільшилася у 2024 році порівняно з 2022 роком на 5,9 пункти, у поточних зобов'язаннях – то не вся сума представлена поточними зобов'язаннями на 34,55 %.

Таблиця 3.7

**Комплексна аналітична оцінка стану кредиторської заборгованості
підприємства за 2022-2024 рр.**

Показники	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Відхилення, 2024р. (+,-) від 2022 р.	
				абсолютне, тис. грн	відносне, %
Вихідна інформація, тис. грн.					
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2154866,0	2646477,0	2646477,0	+491611,0	+22,8
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	1829246,0	2130682,0	2130682,0	301436,0	+16,5
3. Середньорічна величина поточної кредиторської заборгованості	123650,0	418661,0	754224,5	630574,5	у 6,1р
4. Середньорічна величина поточної дебіторської заборгованості	549574,0	1223723,5	1320847,5	+771273,5	+140, 3
5. Середньорічна вартість капіталу	2632010,5	2632010,5	7117658,0	+4485647,5	+170, 4
6. Середньорічна вартість зобов'язань і забезпечень	701592,0	1609063,5	2123729,0	+1422137,0	у 3 р
7. Середньорічна величина поточних зобов'язань і забезпечень	398629,0	869753,0	1150297,5	+751668,5	+188, 6
8. Середньорічна вартість оборотних активів	1570235,5	3475725,5	4280492,5	2710257,0	+172, 6
Показники комплексного оцінювання поточної кредиторської заборгованості					
9. Коефіцієнт обертання поточної кредиторської заборгованості	14,794	5,089	2,825	-11,969	х
10. Тривалість одного обороту (середній період погашення) поточної кредиторської заборгованості, днів	24	71	127	+103	у 5,2 р
11. Частка поточної кредиторської заборгованості в капіталі,%	4,70	15,91	10,60	+5,90	х
12. Частка поточної кредиторської заборгованості у зобов'язаннях і забезпеченнях,%	17,62	26,02	35,51	+17,89	х
13. Частка поточної кредиторської заборгованості у поточних зобов'язаннях і забезпеченнях,%	31,02	48,14	65,57	+34,55	х
14. Відношення поточної кредиторської заборгованості до оборотних активів, %	7,87	12,05	17,62	+9,75	х
15. Припадає поточної кредиторської заборгованості на 1 грн. поточної дебіторської заборгованості, грн.	0,2	0,3	0,6	0,3	153,8
16. Відношення поточної кредиторської заборгованості до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), %	5,74	15,82	28,50	22,76	х
17. Коефіцієнт співвідношення періодів погашення поточної дебіторської та поточної кредиторської заборгованості	6,417	3,244	2,285	-4,132	х

Внаслідок невипереджаючого зростання величини кредиторської заборгованості у 2024 році на 630574,5 тис. грн порівняно із збільшенням у цьому ж році величини дебіторської заборгованості на 771273,5 тис. грн за середньорічними показниками показник відношення дебіторської заборгованості до кредиторської заборгованості зріс з 0,2 грн у 2022 році до 0,6 грн у 2024 році.

Показник, який характеризує відношення кредиторської заборгованості до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), збільшився на 22,76 в. пункти, що є ознакою випереджаючих темпів росту чистого доходу у порівнянні зі зростанням сум кредиторської заборгованості.

Ефективне управління боргами підприємства передбачає три етапи. Перший базується на [11, 32]:

1) визначенні оптимальної структури кредиторської заборгованості у означений проміжок часу (необхідність періодизації структури заборгованості викликана значними сезонними коливаннями, що характерні для сільськогосподарського виробництва);

2) складанні бюджету кредиторської заборгованості та календарю платежів;

3) розробці та встановленні планових значень низки фінансових показників (коефіцієнтів), що дозволяють якісно та кількісно оцінити рівень поточної платоспроможності.

Другий етап оптимізації кредиторської заборгованості у повинен базуватися на аналізі відповідності фактичних показників підприємства їх запланованому рівню, включаючи аналіз причин відхилень.

На третьому етапі, залежно від виявлених невідповідностей і причин їх виникнення, доцільно розробляти і проводити комплекс практичних заходів щодо приведення структури боргів у відповідність із оптимальними нормативними параметрами (рис. 3.4).

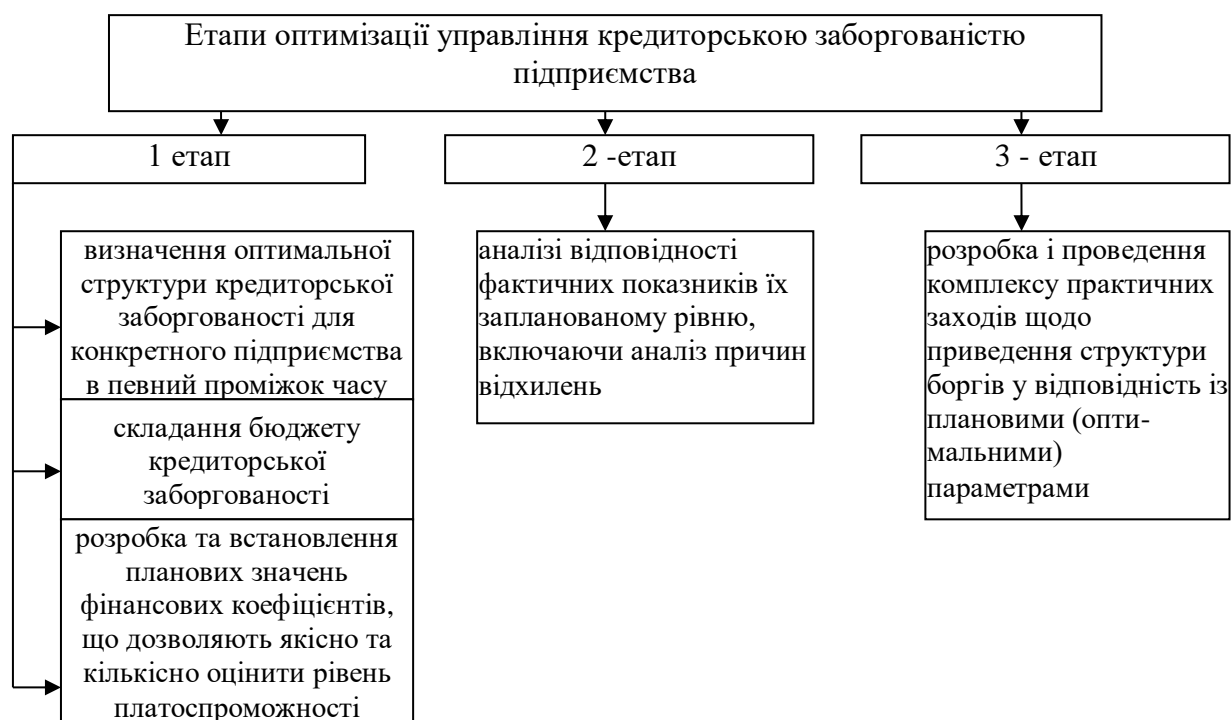


Рис. 3.4. Оптимізація управління кредиторською заборгованістю для підприємства

Особливо актуальним є визначення допустимого рівня кредиторської заборгованості для підприємств аграрного бізнесу.

Крім того, виникнення прострочених боргів на підприємствах унеможливорює об'єктивний аналіз сезонних коливань та збільшує принципал агент конфлікт внаслідок асиметрії в інформаційному забезпеченні [55, 26, 59].

Для визначення припустимого нормативу по боргах пропонується використовувати показник поточної ліквідності, який визначає платоспроможність в середньостроковій перспективі та дозволяє проаналізувати виконання підприємством умов золотого правила фінансування. Визначати даний коефіцієнт необхідно на кінець звітної місяця за формулою:

$$R_c = (TЗ + ГК + ДЗ) / КЗ, \quad (3.1)$$

де ТЗ – залишки продукції; ГК – грошові кошти в дорозі, на поточному рахунку та в касі; ДЗ – дебіторська заборгованість.

Виходячи з даної формули особливого значення для розрахунку нормативу кредиторської заборгованості набуває визначення критичного значення

показника поточної ліквідності, яке має бути більшим, ніж одиниця.

В економічно розвинутих країнах нормальною вважається ситуація, коли значення цього показника знаходиться в межах 1,5. У Німеччині середнє значення показника ліквідності по промислових підприємствах складає близько 1,35, будівництво – 1,12, оптова торгівля – 1,25, харчова промисловість – 1,15, металургія – 1,70, електротехніка – 1,9; автомобілебудування – 2,1 [3, с. 217]. Середній коефіцієнт ліквідності низки публічних компаній Великобританії, що працюють у різних секторах економіки становить: хімічна промисловість – 1,2, електроенергетика – 0,9, громадське харчування та роздрібна торгівля – 0,8, харчова промисловість – 1,3, виробництво текстильної продукції та побутової техніки – 1,9, комп'ютерні технології – 1,1, водопостачання – 0,7 [36, с. 21]. Зіставлення демонструє, що середній рівень даного коефіцієнту диференційований не тільки в розрізі країн, але й окремих видів діяльності.

ВИСНОВКИ

В Україні незаперечною є кадрова криза та потреба у радикальних змінах в організації й стимулюванні ефективності праці, оптимізації диференціації доходів працюючих та їх оподаткування. У таких умовах особливої актуальності набуває дослідження теоретичних і прикладних аспектів кадрового і бухгалтерського обліку та аналітичного дослідження розрахунків з оплати праці.

Проведені дослідження дозволяють зробити ряд висновків та сформулювати пропозиції до впровадження у діяльність досліджуваного підприємства.

Основними показниками праці та заробітної плати, що підлягають обліку, є чисельність працівників, їхні професії, кваліфікація (за даними кадрового обліку), витрати робочого часу у людино-годинах, людино-днях, кількість виготовленої продукції (облік витрат праці), розмір Фонду оплати праці у розрізі його структурних складових та за категоріями працюючих, видами нарахувань.

Форми і системи оплати праці, норми праці, розцінки, тарифні сітки, схеми посадових окладів, умови запровадження та розмір надбавок, доплат, премій, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат встановлюються у внутрішній нормативній базі досліджуваного підприємства.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності визначені Положенням (Стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам».

Згідно з П(С)БО 26 є п'ять видів виплат працівникам, згрупованих за схожими ознаками, а саме: поточні виплати; виплати при звільненні; виплати по закінченні трудової діяльності; виплати інструментами власного капіталу підприємства; інші довгострокові виплати. Існує наукова дискусія щодо цих видів виплат та їх узгодження у законі, національному та міжнародному

обліковому стандарті.

Поряд з цим питання оцінки виплат вимагає достовірного визначення моменту її проведення. В термінах П(С)БО 11 «Зобов'язання» зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу трактуються як забезпечення. А отже, виплати, що підлягають накопиченню, розкриватимуться в обліку у складі забезпечень, а інші – у складі зобов'язань.

Фонд оплати праці являє собою суму коштів, призначених для оплати праці. Фонд оплати праці відповідно до Інструкції зі статистики заробітної плати. Важливе значення в обліку для розрахунків має середня заробітна плата. Це показник переважно приймає участь у розрахунках відпускних та допомог з тимчасової непрацездатності.

Кадровий облік у роботі розглядався як комплекс заходів з управління персоналом у всіх ділянках взаємодії роботодавця з працюючим. Розподіл предметних питань кадровика за нормативною базою нами узагальнено і представлено у додатку. Важливою зміною у кадровому обліку є необхідність вести електронні трудові книжки.

Також досліджувався новий розділ кадрового обліку товариства-військового облік. Заходи з його запровадження і ведення представлені у вигляді організаційної послідовності. Також систематизовано перелік та особливості документування дій фахівця у рамках ведення військового обліку.

У роботі досліджувалася господарська діяльність та система обліку у частині кадрового обліку та нарахування розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства.

На підприємстві реалізовано бухгалтерію централізованого типу з використанням автоматизованої форми обліку з використанням продукту «БАС – Агро».

В обліковій політиці досліджуваного підприємства не деталізовано облік зобов'язань (в тому числі з зобов'язань з оплати праці), тому пропонуємо зазначити основні принципи щодо організації обліку розрахунків за

зобов'язаннями. Крім того, зважаючи на сезонність у агробізнесі у період масового виходу у відпустки слід застосувати обліковий інструмент – резервування – резерв оплати відпусток.

Здійсненню розрахунків з оплати праці передують накопичення нарахувань та утримань у первинних документах. Основними формами первинної документації з обліку особового складу на підприємстві є: «Наказ (розпорядження) про прийом на роботу»; «Особова картка»; «Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу»; «Наказ про надання відпустки» тощо.

У підприємства найбільш широко з первинних документів використовуються: таблиць обліку використання робочого часу; розрахунково-платіжна відомість; розрахунок заробітної плати; платіжна відомість; особовий рахунок. Особливості документування спостерігаються у галузях агровиробництва, де оплата праці є переважно відрядною. Тому у роботі було систематизовано первинну документацію з урахуванням специфіки діяльності аграріїв. Наприклад, на підставі документів з виходу продукції у тваринництві складають Розрахунок нарахування оплати праці працівникам тваринництва. Іноді у господарстві складно визначити рівень трудової участі кожного працівника, тоді обирають форму документа Наряд для бригади.

Основним документом, в якому ведеться розрахунок утримань з оплати праці є розрахунково-платіжна відомість.

Утримання з зарплати були розглянуті у розрізі двох складових: обов'язкові, так звані «податкові» та не обов'язкові, справляння яких є індивідуальним.

У обліковому розділі роботи проілюстровано алгоритм нарахування суми оплати праці на конкретних прикладах за різними формами і системами.

Також розглядався облік військового збору, що проводиться за субрахунком 642 та також проілюстрований послідовністю утримання.

Кадровий облік та облік нарахування зарплати має податкові аспекти та

пов'язаний і з податком на прибуток, і з ПДФО, і з ЄСВ, і з військовим збором. Області такого зв'язку проілюстровано у роботі графічно.

Облік розрахунків з зарплати працівників ведеться у реєстрах автоматизованого обліку по рахунку 66 за кредитом у кореспонденції з рахунками обліку витрат конкретних галузей діяльності досліджуваного підприємства.

Кредитові обороти з автоматизованих реєстрів потрапляють до Головної книги. Борги з оплати праці розкриваються у складі поточних зобов'язань у балансі та у якості витрат на оплату праці у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід). Крім того щодо праці та її оплати є ряд статистичних і податкових звітів, про які теж йшлося у роботі.

У цілому результати оцінювання фінансово-економічного стану підприємства засвідчили, що за період 2022-2024 рр.:

- має місце зростання майнового потенціалу (загального підсумку валюти балансу);
- спостерігається підвищення частки оборотних активів у майні та зобов'язань і забезпечень у джерелах формування капіталу;
- за коефіцієнтами швидкої та загальної ліквідності підприємство є платоспроможним із певною негативною динамікою;
- має місце негативна динаміка показників оборотності активів і пасивів.

Аналіз позичкового капіталу показав, що його сума у 2024 році порівняно з 2022 роком збільшилася на 1029335 тис. грн, або 73,36%. Сума довгострокових зобов'язань протягом досліджуваного періоду зросла на 468246 тис. грн, що забезпечувалося наявністю довгострокових кредитів. Сума поточних зобов'язань збільшилася відповідно на 561089 тис. грн, або 70,38% навіть при відсутності суми короткострокових кредитів, це зумовлено серйозним зростанням товарної кредиторської заборгованості на 649135 тис. грн,

У структурі поточної кредиторської заборгованості на кінець 2024 р. переважає питома вага кредиторської заборгованості за розрахунками з

постачальниками (товарна), що складала 67%

У структурі кредиторської заборгованості на кінець 2024 р. другою за розміром у сумовому виразі є заборгованість за довгостроковими кредитами на останньому році їх погашення 30%.

Протягом досліджуваних років переважає дебіторська заборгованість порівняно з кредиторською, у 2022 році на 414 тис. грн та у звітному році на 28 тис. грн. У 2023 році на 269 тис. грн. є більшою поточна кредиторська заборгованість.

Коефіцієнт обертання кредиторської заборгованості зменшився з 14,794 у 2022 році до 2,825 у 2024 році, тобто на 11,969 пункти, відповідно тривалість одного обороту заборгованості кредиторської заборгованості зросла на 103 дні (у відносному виразі у 5,2 рази), що зумовлено надто значними сумовими розмірами кредиторської заборгованості у порівнянні з іншими розмірами показників.

За результатами проведених досліджень можна внести ряд пропозицій для поліпшення стану обліку кадрового обліку та нарахування оплати праці досліджуваного підприємства:

1. У теоретичному аспекті необхідно співставити склад відповідних структурних елементів заробітної плати відповідно до Закону та склад виплат працівникам відповідно до П(С)БО 26, необхідно врахувати, що в цілому заробітна плата характеризує лише клас поточних виплат персоналу.

2. В обліковій політиці досліджуваного підприємства не деталізовано облік зобов'язань, тому необхідно уточнити зміст наказу про облікову політику підприємства, додавши положення, що запропоновано відповідною схемою. Доцільно застосування елемента резервування щоб згладити коливання витрати при масовому виході сезонних працівників у відпустку.

3. Доцільно деталізувати облік виплат у складі забезпечень через запровадження додаткових субрахунків 471 «Забезпечення виплат відпусток та іншого невідпрацьованого часу»; 472 «Забезпечення премій і заохочувальних

виплат»; 477 «Забезпечення виплат за програмами звільнення»; 478 «Забезпечення інших довгострокових виплат». Також у складі довгострокових зобов'язань доцільно запровадження рахунка 56 «Довгострокові виплати працівникам» (винагороди за програмами із визначеною виплатою»; відстрочені виплати працівникам).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Анохіна Є. Обліково-контрольне забезпечення оплати праці у науковій роботі магістра. *Стратегія розвитку України: фінансово-економічний та гуманітарний аспекти (в умовах воєнного стану та повоєнного відновлення)*. Матеріали XII Міжнародна науково-практична конференція. Національна академія статистики, обліку та аудиту (16 жовтня 2025 р.). Київ, 2025. URL: <http://nasoa.edu.ua/event/12-konferentsiya-strategiya-rozvytku-ukrainy/>.
2. Бардадим М. В., Мойсеєнко І. П. Прикладні аспекти обліку та управління витратами на оплату праці на виробничому підприємстві. *Ефективна економіка*. 2023. № 6. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2023_6_9.
3. Безверхий К. В., Юрченко О. А., Петраковська О. В. Концептуальні підходи до побудови обліку та аналізу витрат на оплату винагород працівникам підприємства. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2022. № 2. С. 118-130.
4. Безверхий К.В., Юрченко О.А. , Петраковська О.В. Концептуальні підходи до побудови обліку та аналізу витрат на оплату винагород працівникам підприємства. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія : Економічні науки*. 2022. № 2. С. 118-130.
5. Бардадим М.В., Мойсеєнко І.П. Прикладні аспекти обліку та управління витратами на оплату праці на виробничому підприємстві. *Ефективна економіка*. 2023. № 6. URL.: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2023_6_9
6. Булуй А. Путівник з військового обліку на підприємстві 2025. URL: <https://7eminar.ua/news/1818-putivnik-z-viiskovogo-obliku>
7. Військовий облік на підприємстві у 2025 році: все, що потрібно знати бухгалтеру і кадровику. URL: <https://news.dtki.ua/labor/labor-relations/99413-viiskovii-oblik-na-pidприємstvi-u-2025-roci-vse-shho-potribno-znati-buxgalteru-i-kadroviku>
8. Гамова О. В., Сорока В. В. Удосконалення аудиту нарахування

заробітної плати на підприємстві тов «Табак сервіс». *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 4. С. 41-47.

9. Господарський Кодекс України : Кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. Дата оновлення: 9.01.2025 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15> (дата звернення: 1 жовтня 2025 р.).

10. Гресь Н. Л. Фінансовий облік. Практикум: навч. посіб. Нац. техн. ун-т «Дніпров. Політехніка». Дніпро : НТУ «ДП», 2022. 303 с.

11. Дегтярьова О. М. Окремі аспекти проведення експертних досліджень стосовно нарахування та виплати заробітної плати. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2022. № 9. С. 40-47.

12. Державна служба статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>. (дата звернення: 1 жовтня 2025 р.).

13. Долюк А.В. Бухгалтерський облік і контроль оплати праці та її стимулювання : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Західноукр. нац. ун-т. Тернопіль, 2021. 20 с.

14. Інструкція зі статистики заробітної плати : Наказ Держстату від 13.01.2004 р. № 5. Дата оновлення: 16.08.2021. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/albom/albom_2025/1.02.02/inst_st_zarplat_2004_zminu17.01.2023.pdf.

15. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 зі змінами і доповненнями. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99>

16. Інтегрована корпоративна звітність : навч. посіб. / Р. О. Костирко та ін.; Східноукр. нац. ун-т ім. Володимира Даля. Сєверодонецьк : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2020. 302 с.

17. Коваль Н. І., Коваль А. В. Специфіка нарахування та облікового відображення авансу заробітної плати. *Агросвіт*. 2024. № 15. С. 58-62.

18. Ковальчук Н. О., Гаватюк Л. С., Єрміїчук Н. І. Фінансовий аналіз :

навч. посіб. Чернівець. нац. ун-т ім. Юрія Федьковича. Чернівці : ЧНУ ім. Юрія Федьковича : Рута, 2019. 336 с.

19. Колесніченко А. С., Монастирська Є. Є. Упорядкування обліку трудових ресурсів та аудит розрахунків з оплати праці. *Бізнесінформ*. 2023. № 3. С. 96-102.

20. Колесніченко А.С., Монастирська Є. Є. Упорядкування обліку трудових ресурсів та аудит розрахунків з оплати праці. *Бізнес Інформ*. 2023. № 3. С. 96-102.

21. Левченко З. М., Тютюнник С. В., Єрмолаєва М. В. Організація бухгалтерського обліку, звітності й аналізу праці та її оплати. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 46. С. 106-112.

22. Макаренко А. П., Кацай К. О. Удосконалення аудиту нарахування заробітної плати на підприємстві. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С. 40-45.

23. Мардус Н. Ю. Методичні підходи до обліку, аудиту та аналізу праці і заробітної плати на підприємстві. *Вісник ЖНАЕУ*. № 1 (54), т. 2. 2016. С. 230–236.

24. Матюха М. М., Божок К. К. Удосконалення організації обліку оплати праці на виробничих підприємствах. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2021. № 15. С. 32-36.

25. Матюха М. М. , Божок К. К. Удосконалення організації обліку оплати праці на виробничих підприємствах. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2021. № 15. С. 32-36.

26. Меліхова Т. О, Корнєв Л. В. Удосконалення методичних підходів до внутрішнього контролю нарахування заробітної плати для підвищення економічної безпеки підприємства. *Агросвіт*. 2020. № 1. С. 17-23.

27. Меліхова Т. О., Кузьменко І. В. Удосконалення фінансового обліку та внутрішнього контролю лікарняних з метою поліпшення організації обліку нарахування заробітної плати у воєнний час. *Ефективна економіка*.

2022. № 12. URK: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2022_12_13

28. Меліхова Т. О., Птіцина, Л. А., Лисак. О. В. Удосконалення обліку та аудиту нарахування заробітної плати та розрахунок утримань з неї для поліпшення оподаткування, податкового контролю та звітності підприємства в податковій системі України в період воєнного стану. *Ефективна економіка*. 2023. № 12. -URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2023_12_16.

29. Мельник С., Горбан І., Марушко Н. Фінансовий облік і звітність навч. посіб.; Львів. держ. ун-т внутр. справ. Львів : Львів. держ. ун-т внутр. справ, 2022. 387 с.

30. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам». URL: www.minfin.gov.ua/document/92431/МСБО_19.pdf

31. Москаль Н. В. Концепція аудиту оплати праці та розрахунків із працівниками на підприємстві. *Економіка. Фінанси. Право*. 2021. № 9 (1). С. 31-34.

32. Обліково-фінансовий механізм інноваційної взаємодії суб'єктів господарювання в контексті трансформації економіки / Н. О. Бондар та ін.; за заг. ред. Т. В. Калінеску ; Нац. аерокосм. ун-т ім. М. Є. Жуковського «Харків. авіац. ін-т». Харків : ХАІ, 2023. 159 с.

33. Овсюк Н. В. Бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці в контексті застосування вимог міжнародних стандартів фінансової звітності. URL: fkd.org.ua/article/download/28580/25554.

34. Панченко Є. Методологічні аспекти класифікації виплат працівникам. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством*. Матеріали VIII Всеукраїнської науково практичної конференції. Частина I. Полтавський державний аграрний університет (25 березня 2025 року). Полтава, 2025. С. 270-272.

35. Панченко Є. Організаційні аспекти аудиту нарахування оплати праці: типові порушення. *Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах*

інституційних змін: Збірник наукових праць VII Всеукраїнської науково-практичної конференції 31 жовтня 2024 р., м. Полтава./ Полтавський державний аграрний університет. Полтава: ПДАУ, 2024. С.583-584.

36. Пеньковський С.В., Перчук О.В., Яценко І.М. Принципи організації обліку й аналізу розрахунків з оплати праці та її оподаткування. *Економічний вісник університету*. 2022. Вип. 55. С. 65-70.

37. Пилипенко С.М. Особливості ведення обліку оплати праці в умовах воєнного стану *Ефективна економіка*. 2023. № 2. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2023_2_25

38. Податковий кодекс України : Кодекс від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення 5.10.2025 р.: URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/site2/p_bills_stand_laws (дата звернення 7 жовтня 2025 р.).

39. Позняковська Н.М. Фінансовий облік : навч. посіб.; Нац. ун-т вод. госп-ва та природокористування. Рівне : НУВГП, 2023. 270 с.

40. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73. Дата оновлення: 6.03.2025 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 7 жовтня 2025 р.).

41. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. Дата оновлення: 3.11.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text>. (дата звернення 7 жовтня 2025 р.).

42. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-IX від 16 липня 1999 р. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/site2/p_bills_stand_laws (дата звернення 7 жовтня 2025 р.).

43. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосування реєстрів бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України від

29.12.2000 р. № 356 зі змінами і доповненнями. URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=67951&cat_id=50097 (дата звернення: 1 жовтня 2025 р.).

44. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР. Дата оновлення: 24.08.2024 р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95>. (дата звернення 7 жовтня 2025 р.).

45. Рябчук О. Г., Коротаєва І. Р. Особливості та проблеми аудиту розрахунків з оплати праці. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2018. № 4. С. 123-130.

46. Сисюк С. В., Шагай Н. В. Нормативно-правові й організаційні основи оплати праці та її обліку в органах місцевого самоврядування. *Бізнес Інформ*. 2024. № 10. С. 346-355.

47. Скрипник С. В., Коваль С. В., Шепель І. В. Удосконалення обліку та розрахунків з оплати праці в аграрних підприємствах на засадах системного підходу та організаційних інновацій. *Економічний вісник університету*. 2022. Вип. 54. С. 71-77.

48. Скрипник С.В., Коваль С.В., Шепель І.В. Удосконалення обліку та розрахунків з оплати праці в аграрних підприємствах на засадах системного підходу та організаційних інновацій. *Екон. вісн. ун-ту/Ун-т Григорія Сковороди в Переяславі*. 2022. Вип. 54. С. 71-77.

49. Слав'юк Р. А., Шкварчук Л. О. Фінансовий аналіз комерційної діяльності підприємства : навч. посіб. Львів : Простір-М, 2021. 304 с.

50. Стеценко С. П., Сорокіна Л. В., Ізмайлова К. В. Фінансовий аналіз та економічна діагностика : навч. посіб. для студентів галузі знань 05 «Соціальні та поведінкові науки» спец. 051 «Економіка»; Київ. нац. ун-т буд-ва і архітектури. Київ : КНУБА, 2019. 159 с.

51. Сук Л. К., Сук П. Л. Фінансовий облік : навч. посіб. ; Відкрит. міжнар. ун-т розвитку людини «Україна» Київ : Університет «Україна». 2019. 529 с.

52. Ткаченко І.П., Фрунза С.А., Штець Т.Ф. Фінансовий аналіз. Екон.-технол. ін-т ім. Роберта Ельворті. Кропивницький : ЕТІ, 2023. 345 с.
53. Тютюнник Ю. М., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник С. В. Фінансовий аналіз : навч. посіб. для здобувачів вищ. освіти за освіт.-проф. програмою «Облік і оподаткування» спец. 071 «Облік і оподаткування» /; Полтав. держ. аграр. акад. 2-ге вид., змін. і допов. Полтава : Астроя , 2020. 434 с.
54. Фатенок-Ткачук А. О. Фінансовий облік I, II [Текст] : навч. посіб.; Волин. нац. ун-т ім. Лесі Українки. Вид. 3-тє, змін. та допов. Луцьк : Вежа-Друк, 2021. 551 с.
55. Фінансовий аналіз : навч. посіб. / Р. Б. Сокольська та ін. ; Укр. держ. ун-т науки і технологій. Харків : Вид-во Іванченка І. С., 2024. 150 с.
56. Фінансовий облік : підручник / Я. Д. Крупка та ін.; Західноукр. нац. ун-т. - 4-те вид., допов. та перероб. Тернопіль : ЗУНУ, 2024. - 489 с.
57. Цимбалюк С. О., Цимбалюк Д. І. Комплексний аудит оплати праці на підприємстві: теоретичні та методичні засади реалізації. *Бізнес Інформ*. 2020. № 5. С. 336-342.
58. Чорний В. Перевірка стану військового обліку на підприємстві: на що звернути увагу? URL: <https://armada.law/blog/perevirka-stanu-vijskovogo-obliku-na-pidpryemstvi-na-shho-zvernuty-uvagu/>.
59. Яременко Л. М., Гавриленко А. О. Організація обліку, аналізу та аудиту оплати праці в бюджетній установі. *Ефективна економіка*. 2025. № 2. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2025_2_83.
60. Яременко Л.М. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці і шляхи їх вирішення. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2020_12_72.