

**ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**Факультет обліку та фінансів**  
**Кафедра бухгалтерського обліку та економічного контролю**

***Пояснювальна записка***

до кваліфікаційної роботи  
на здобуття ступеня вищої освіти Магістр

на тему: «Методика обліку та аналіз розрахунків з оплати праці»

Виконав: здобувач вищої освіти  
за ОПП  
Облік і оподаткування  
спеціальності 071  
ступеня вищої освіти Магістр  
групи 1  
Арутюнова О.  
Керівник: Тютюнник С.

Полтава – 2021 року

## ЗМІСТ

|                                                                                                        | ст. |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| ВСТУП.....                                                                                             | 3   |
| РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ<br>РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....                         | 8   |
| 1.1. Економічний зміст обліку розрахунків з оплати праці.....                                          | 8   |
| 1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення..                                     | 23  |
| РОЗДІЛ 2. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....                                                        | 25  |
| 2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика<br>підприємства .....                | 25  |
| 2.2. Облік розрахунків з оплати праці та відображення інформації у<br>звітності .....                  | 29  |
| 2.3. Податкові аспекти обліку розрахунків з оплати праці.....                                          | 40  |
| РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....                                                       | 44  |
| 3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання .....                                          | 44  |
| 3.2. Аналіз використання трудових ресурсів та продуктивності<br>праці.....                             | 55  |
| 3.3. Аналіз формування фонду оплати праці та вдосконалення<br>системи оплати праці в підприємстві..... | 58  |
| ВИСНОВКИ.....                                                                                          | 67  |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....                                                                        | 70  |
| ДОДАТКИ.....                                                                                           | 82  |

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Праця це діяльність, у процесі якої з природних ресурсів продукуються матеріальні та духовні блага. Будучи найважливішою загальнолюдською категорією, праця являє собою складне, багатоаспектне явище, що вимагає всебічного вивчення та вдосконалення. Людська праця потребує належної винагороди у вигляді заробітної плати. Заробітна плата це основна форма оплати праці за виконану роботу або надані послуги, як правило, у грошовій формі але може бути і в натуральній. Заробітна плата є одним з елементів виробничих витрат.

Заробітна плата перебуває в центрі уваги різних заінтересованих сторін – найманих працівників, власників, пенсійного фонду, податкових органів, профспілок, державних структур. Заробітна плата є об'єктом наукових економічних досліджень протягом багатьох сторіч. Зростає актуальність питань удосконалення методологічних засад обліку праці та її оплати в період глобалізації економіки, ускладнення умов господарської діяльності, посиленням конкуренції в усіх сферах господарювання, запровадженням сучасних інформаційних технологій в обліковий процес.

Заробітна плата є основною формою винагороди працівників за їх працю і забезпечує їх матеріальну зацікавленість в її результатах, а також для більшості працюючих осіб є єдиним джерелом доходу. У зв'язку з цим питання вдосконалення нарахування та виплати заробітної плати є особливо актуальними як для працівників, так і для роботодавців. У цілому від правильної організації обліку розрахунків за оплатою праці залежить своєчасність та повнота виплат працівникам, соціальна та матеріальна зацікавленість працівників у праці, збільшення доходів підприємства, а отже поліпшення показників його фінансового стану та платоспроможності.

Питанням обліку оплати праці та шляхів його вдосконалення присвячено праці вітчизняних і зарубіжних науковців: Ф. Бутинця, Л. Герасимчуку, В. Дієсперова, М. Єрмолаєвої, О. Краснікової, П. Макаренко, М. Малюги,

В. Плаксієнка, О. Пономаренко, І. Савченко, Н. Ткаченко та інших видатних науковців. Проблеми продуктивності праці, її організації та оплати, раціональної зайнятості надалі не можуть залишатися поза увагою на всіх рівнях.

**Мета та завдання дослідження.** Мета дослідження – розробка і обґрунтування теоретичних положень та практичних рекомендацій щодо вдосконалення методики обліку й аналізу розрахунків з оплати праці. У відповідності до означеної мети виокремлено наступні завдання дослідження:

- визначити економічний зміст та теоретичні основи обліку розрахунків з оплати праці з урахуванням основних факторів їх формування;
- дослідити види виплат працівникам та порядок нарахування мінімальної заробітної плати;
- визначити роль і місце розрахунків з оплати праці, як особливого об'єкта, у складі бухгалтерського обліку;
- проаналізувати сучасні системи нарахування оплати праці працівникам підприємства;
- систематизувати положення нормативних актів щодо обліку розрахунків з оплати праці;
- провести фінансово-економічний аналіз досліджуваного підприємства за 2018 – 2020 рр.;
- дослідити основні аспекти облікової політики щодо формування інформації про розрахунки з оплати праці;
- критично оцінити систему документування обліку розрахунків з оплати праці;
- вивчити порядок ведення синтетичного й аналітичного обліку розрахунків з оплати праці;
- дослідити досвід впровадження автоматизації обліку розрахунків з оплати праці;
- здійснити аналіз розрахунків з оплати праці;
- дослідити порядок настання відповідальності за порушення

законодавства про працю, а також щодо неподання або несвоєчасного подання звітності з єдиного соціального внеску;

- розробити рекомендації щодо удосконалення обліку розрахунків з оплати праці.

**Предмет і об'єкт дослідження.** Предметом дослідження є: теоретичні засади обліку і аналізу розрахунків з оплати праці (закони, системи, форми, закономірності, принципи, механізми, методи), практичний аспект застосування досліджуваного об'єкту (ведення обліку розрахунків з оплати праці у товаристві з обмеженою відповідальністю «XXX» Кременчуцького району Полтавської області, контроль заробітної плати), проектування системи оплати праці. Об'єктом дослідження є облікові та аналітичні процедури відображення господарських операцій щодо розрахунків з оплати праці у товаристві з обмеженою відповідальністю «XXX» Кременчуцького району.

**Методи дослідження.** Методологічною основою дослідження є використання загальнонаукових та спеціальних методів пізнання. У ході дослідження використано методи: індукції та дедукції – для накопичення й узагальнення інформації з бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці; статистичне спостереження та економічний аналіз – для оцінки фактичного стану об'єкта дослідження; історичний та логічний – забезпечили вивчення розвитку бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці; бібліографічний аналіз дав змогу виявити найактуальніші питання бухгалтерського обліку та аналізу розрахунків з оплати праці у дослідженнях вітчизняних авторів; порівняльно-правовий метод використано для встановлення рівня розвиненості вітчизняного та міжнародного законодавства у сфері регулювання обліку та аналізу розрахунків з оплати праці.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає у теоретичному обґрунтуванні, розробці та впровадженні рекомендацій щодо вирішення комплексу питань бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці. Основні положення наукової новизни полягають в:

- 1) узагальнено наслідки несплати єдиного соціального внеску.

Встановлено, що застосування штрафів дозволяє контролювати та стимулювати платників податку до вчасної сплати ЄСВ, що, в свою чергу, надає працівникові, за якого сплачується ЄСВ, впевненості в отриманні страхових гарантій (на випадок безробіття, нещасних випадків чи професійних захворювань, пенсійне забезпечення та інші виплати).

2) систематизовано практичні рекомендації щодо організації управлінського обліку на підприємствах. Встановлено, що управлінський облік поєднує в собі майже всі функції управління, такі як облік, планування, координацію, контроль, аналіз, прийняття рішень тощо.

3) узагальнено практичні рекомендації щодо проведення аналізу взаємозв'язку витрат, обсягу діяльності та прибутку. Встановлено, що на основі розрахунку точки беззбитковості можна дійти висновків щодо доцільності виробництва тих чи інших видів продукції, мінімальних цін або обсягів реалізації, які забезпечують беззбиткову діяльність. Аналізуючи точку беззбитковості, можна визначити, наскільки успішно підприємство працює (у разі його прибутковості) і наскільки глибокою є криза (у разі збитковості). На підставі відповідних висновків розробляються рекомендації щодо шляхів зменшення збитковості та збільшення прибутковості операційної діяльності підприємства;

4) узагальнено на теоретичному рівні алгоритм ведення табельного обліку та виокремлено основні його завдання.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає розроблені в ній рекомендації та пропозиції спрямовані на вдосконалення методики обліку і аналізу розрахунків з оплати праці і можуть бути впроваджені в господарську діяльність товариства з обмеженою відповідальністю «Відродження».

**Апробації результатів дослідження.** Підсумки наукового дослідження доповідались, обговорювались автором й одержали схвалення на засіданні кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю ПДАУ, III Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій

системі управління підприємством» (м. Полтава, 31 березня 2020 року), II Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Основні напрями удосконалення бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах євроінтеграції» (м. Харків, 15 травня 2020 року), студентській науковій конференції Полтавської державної аграрної академії, науково-практичній конференції студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик по спеціальностях (ПДАУ, 2021).

**Публікації.** Основні положення дослідження викладено у 1 праці:

1. Аналіз взаємозв'язку витрат, обсягу діяльності та прибутку. *Матеріали студентської наукової конференції Полтавської державної аграрної академії.* Том I. Полтава: РВВ ПДАА, 2020. С. 304-305.

2. Єдиний соціальний внесок: наслідки несплати. *Основні напрями удосконалення бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах євроінтеграції: Матеріали II Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції, 15 травня 2020 року / редкол.: Т.Г. Маренич [та ін.].* Х.: «Стильна типографія», 2020. С. 137 -140.

3. Порядок ведення табелю обліку робочого часу. *Сучасний стан і перспективи вдосконалення практичної підготовки здобувачів вищої освіти факультету обліку та фінансів: Збірник доповідей науковопрактичних конференцій студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик.* Випуск 11. Полтава : ПДАУ, 2021. С. 7-9.

4. Управлінський облік в системі управління підприємством. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством :* Матеріали III Всеукраїнської науково-практичної конференції. Полтава, 2020. С. 22-24.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

#### 1.1. Економічний зміст обліку розрахунків з оплати праці

Навряд чи можна очікувати істотних результатів від керівників, які не вважають своїх співробітників найбільш цінним активом організації та недостатньо добре розуміють, що потрібно приділяти йому увагу, створюючи привабливу для працівників і ефективну для суб'єктів господарювання систему компенсації та мотивації.

Оплата праці - це ціна трудових ресурсів, задіяних у виробничому процесі. У значній мірі вона визначається кількістю і якістю витраченої праці, однак на неї впливають і чисто ринкові фактори, такі, як попит і пропозиція праці, територіальні аспекти, законодавчі норми і т.д.

А. Сміт і Д. Рікардо розробили і заклали теоретичні основи для поняття заробітної плати як ціни праці. А. Сміт вважав, що основою витрат на оплату праці є вартість життя, необхідна для життя робітників та їхніх родин. Заробітна плата і її динаміка в цій концепції характеризуються ринковими факторами. К. Маркс є основоположником теорії, в якій заробітна плата розглядається як грошовий вираз вартості товару «робоча сила». Він вважав, що заробітна плата - це «... є перетвореною формою вартості, або ціною, робочої сили». Згідно з цією концепцією рівень заробітної плати визначається умовами виробництва та ринку - попитом і пропозицією, які впливають на відхилення заробітної плати від витрат на оплату праці.

За визначенням А. І. Рофе, «заробітна плата в умовах ринкової економіки - це плата за працю, а її величина - є ціна праці, яка визначається на ринку праці в результаті взаємодії попиту на конкретні види праці та його пропозиції».

Інакше, заробітна плата - це ціна товару «робоча сила», яка виступає на поверхні трудових відносин як плата за працю. Ціна робочої сили являє собою

грошовий вираз її вартості. Але ціна і вартість товару «робоча сила» можуть і не збігатися. Трактуювання сутності поняття «заробітна плата» представниками різних економічних шкіл та напрямів узагальнено у табл. 1.1.

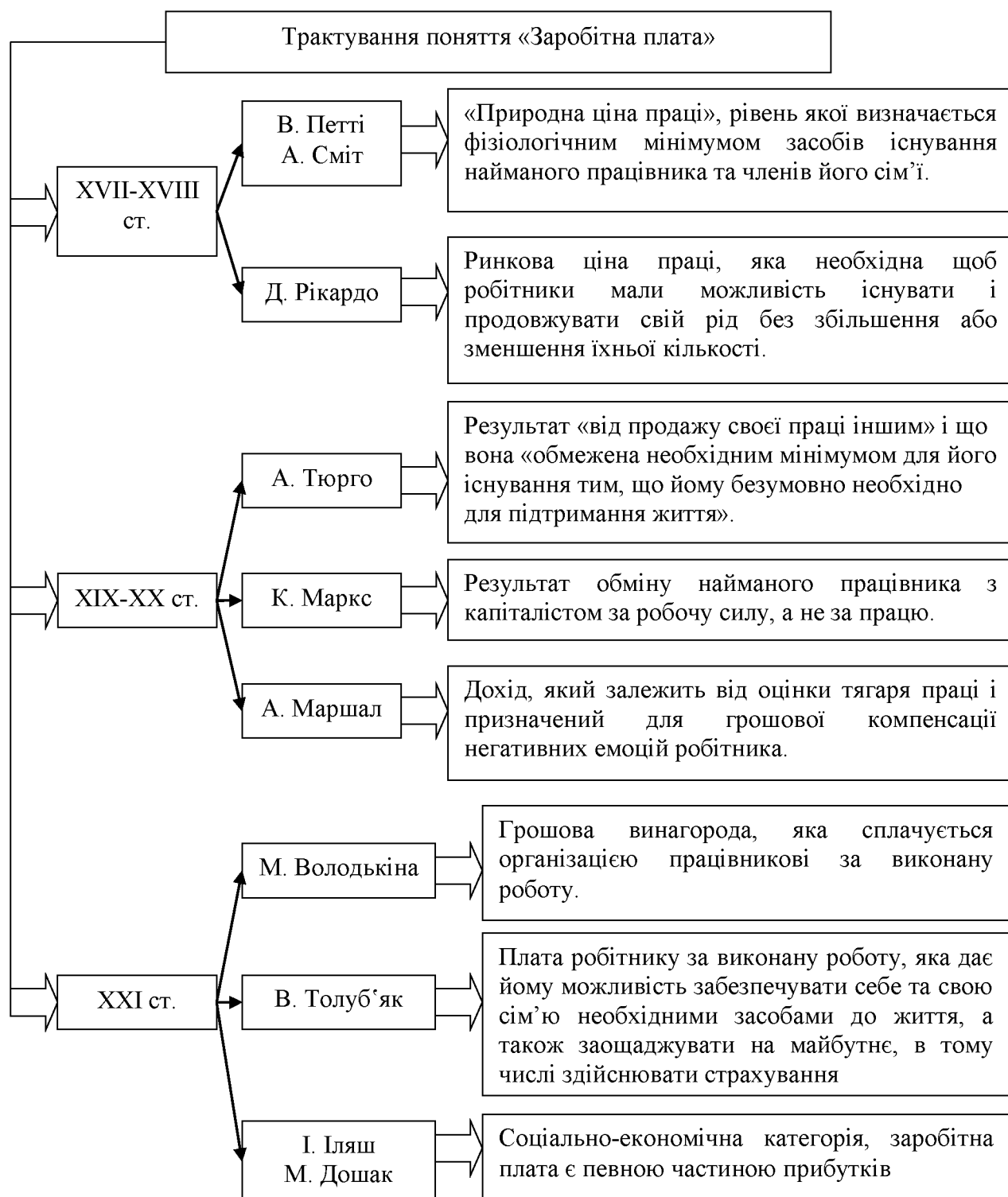


Рис. 1.1. Еволюція поглядів вчених та економістів на трактування поняття «заробітна плата»

Оплата праці як категорія не тільки економічна, але й моральна, покликана забезпечити людині гідний рівень життя (рис. 1.2).

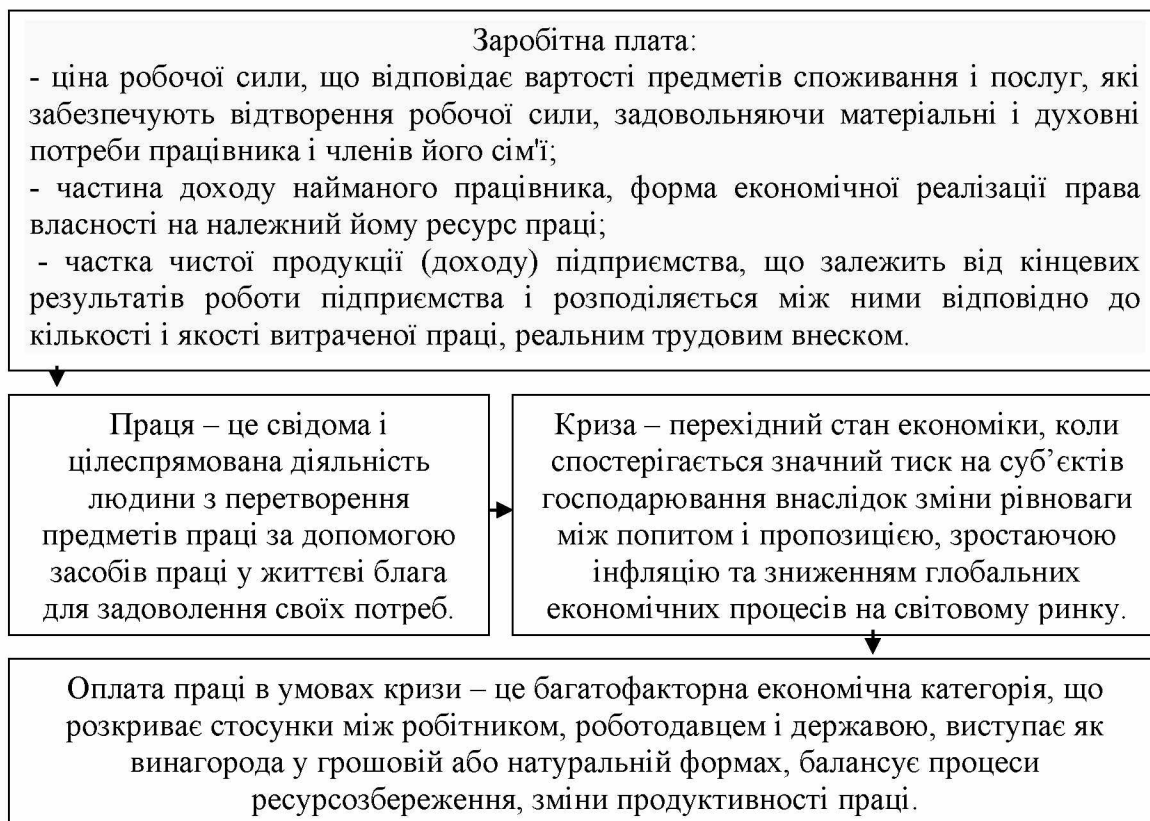


Рис. 1.2. Визначення оплати праці

Ст. 1 Закону України «Про оплату праці» визначає, що заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу [66]. Згідно з висновками теорії заробітної плати, у тому числі економічної, соціально-економічних, інституціональної теорій, заробітна плата являє собою фонд життєвих засобів який формується у результаті взаємодій трьох основних учасників на ринку праці представленими працівниками, роботодавцями та державою (рис. 1.3).

З одного боку, заробітна плата – це дохід працівника необхідний для відтворення робочої сили, купівельна спроможність та мотив їх зайнятості, а з іншої сторони граничні витрати роботодавця на робочу силу, гарантуючи отримання прибутку в умовах конкуренції.

Але з третьої сторони, в управлінні оплатою праці зацікавлена держава, так як бистрий ріст заробітної плати може слугувати однією з причин інфляції

і високим безробіттям, а затримка її розвитку може призвести до неконкурентноздатної держави.



Рис. 1.3. Значення заробітна плата для різних суб'єктів трудових відносин

Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). У власне тарифних системах вона встановлюється тарифними ставками (окладами), відрядними розцінками для робітників, посадовими окладами для службовців.

В організації основної оплати слід відмовлятися від застосування великої кількості показників, яке ослаблює стимулюючу функцію заробітної плати. Здебільшого можна обходитись одним показником, який визначає результат конкретної діяльності.

Розглянемо розподіл класифікаційних груп та відповідних видів виплат, що входять до складу фонду додаткової заробітної плати (рис. 1.4). Додаткова заробітна плата – винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці.

Конкретно вказати, які саме види виплат будуть входити до складу додаткової заробітної плати визначити неможливо, оскільки на такі виплати впливають індивідуальні особливості трудової діяльності кожного працівника та його творчі здібності. Форми і системи оплати праці представлено на рис. 1.5.



Рис.1.4. Структура видів виплат, що належать до фонду  
додаткової заробітної плати



Рис. 1.5. Форми і системи оплати праці

Відрядна оплата – це не лише оплата від виробітку (найбільш поширена різновидність), ай така, коли заробіток пов’язується з фізичними обсягами виробленої продукції, послуг, кількістю об’єктів обслуговування.

Доцільність застосування відрядної оплати визначається насамперед такими критеріями: робота має показники виміру, які надійно відображають затрати на неї або результати праці; у виконавця є реальна можливість збільшувати виробіток понад визначену норму; більш високий виробіток бажаний і тому повинен заохочуватися; є можливість і доцільність розробляти норми праці та вести облік виробітку; збільшення виробітку не справляє негативного впливу на якість роботи чи продукції, дотримання технологічних вимог, правил техніки, витрачання сировини, матеріалів, енергії.

Особливою різновидністю відрядної можна вважати акордну оплату, при якій розцінка визначається заздалегідь на комплекс пов’язаних операцій. Найпоширеніша акордна оплата у будівництві, де застосовують розцінку за готовий об’єкт. За принципом акордності може бути побудована оплата роботи збирально транспортних загонів.

Погодинну оплату загалом слід застосовувати при відсутності умов, які визначають раціональне використання відрядної форми. Умови ж її доцільності формулюватимуться таким чином: у виробництвах і на робочих містах, де якість важливіша за виробіток; при обслуговуванні обладнання на конвеєрних лініях з регламентованим ритмом і механізованих операціях, де продуктивність визначається машиною; на роботах, де нормування та облік праці вимагають великих витрат і тому недоцільні. Вибір форми оплати праці вимагає дотримання певних вимог, за яких їх доцільно застосовувати. Основними вимогами щодо застосування відрядної форми оплати праці є наступні:

- 1) необхідність стимулювання до збільшення виробітку продукції працівників підприємства та скорочення чисельності працівників за рахунок підвищення інтенсифікації їх праці;
- 2) можливість застосування технічно обґрунтованих норм праці;
- 3) можливість збільшення виробітку понад установлену норму за

існуючих організаційно-технічних вимог виробництва;

4) економічна доцільність розробки та впровадження у виробництво норм праці та обліку виробітку працівників, тобто витрати на нормування робіт та їх облік повинні відповідати економічній ефективності збільшення виробітку;

5) відсутність негативного впливу даної форми оплати праці на якість виготовленої продукції, рівень дотримання технологічних вимог та раціональне використання матеріальних ресурсів.

Ще донедавна застосовувалися різні тарифні ставки залежно форми оплати праці – для відрядних робіт вони були вищі. Тепер почасова й відрядна оплата визнані в цьому відношенні рівноправними. Є однак відмінності, які полягають у тому, що праця працівників при почасовій оплаті оцінюється розрядами, присвоєними персонально, тоді як при відрядній оплаті входять з розряду виконуваної роботи. До переваг оплати відносять і те, що вона усуває поділ робіт на вигідні та не вигідні. Разом тим тарифікація працівників – складна та відповідальна справа. Форми оплати праці, як і всі складові економічного механізму, розвиваються, змінюються.

Прикметною рисою часу, зокрема, є тенденція, яка ілюструє прикладом провідної фірми «Дженерал моторс». Тут працівники одержують фіксовану плату за свою кваліфікацію незалежно від часу, проведеного на робочому місці. Таким чином практично непотрібно стає як відрядна, так і погодинна оплата у теперішній їх інтерпретації. Основою організації оплати праці в Україні є тарифна система, метою якої є формування та диференціація заробітної плати.

За радянських часів оплата праці жорстко регламентувалась з гори. У республіці кожні п'ять років видавалось об'ємисте положення про оплату праці, яке фактично було директивним документом. Технічні правила обчислення розцінок, нарахування оплати, які утвердилися на практиці, мають зберігатись і надалі.

Однак застосовувана раніше стандартна система оплати й стимулювання праці тепер не може задовольняти новим вимогам. Необхідним став пошук різноманітних дієвих засобів стимулювання. Неспроможність консервативної

практики оплати праці виявилось в тому, що перестала виконувати всі належні їй функції (рис. 1.6).

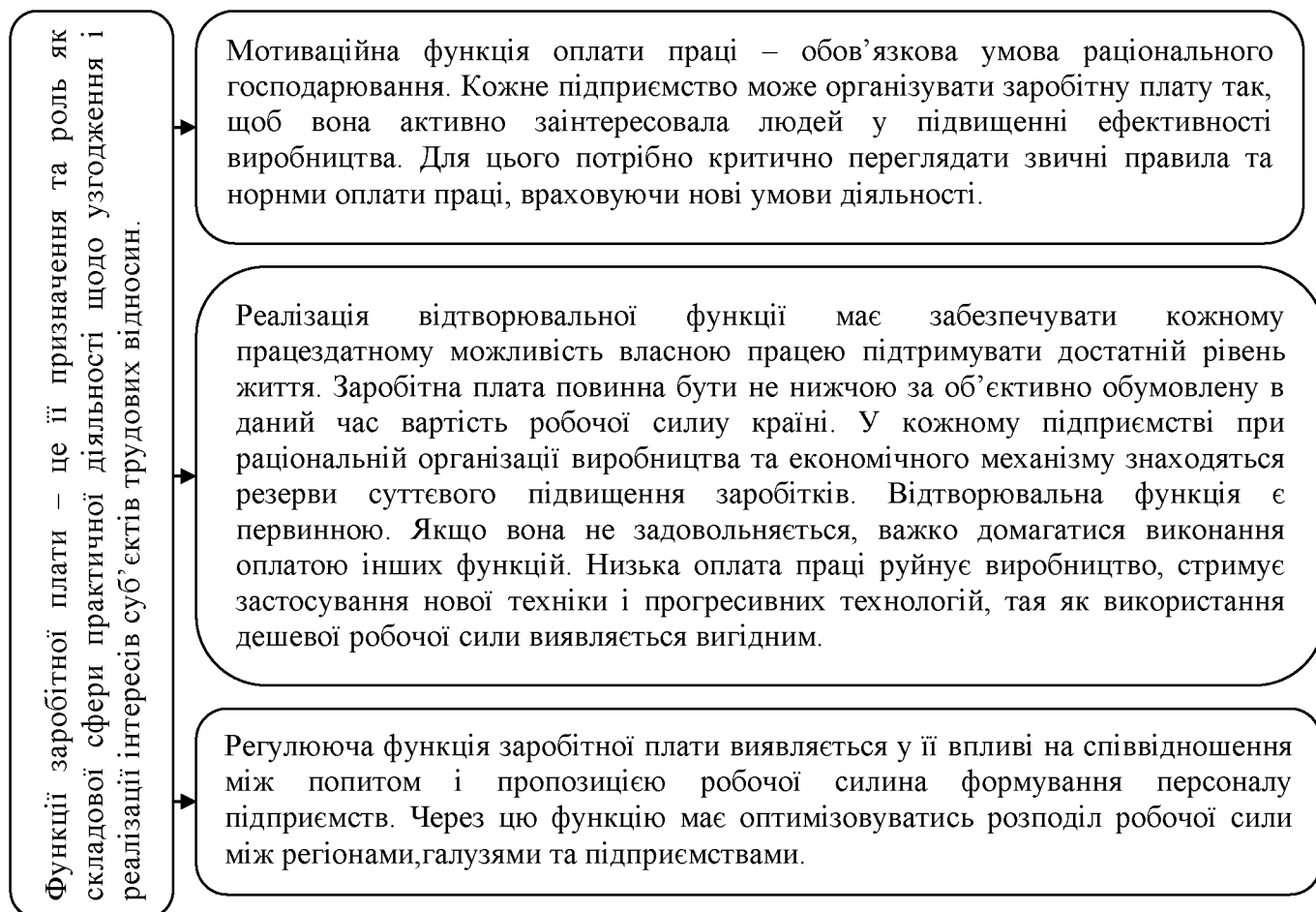


Рис. 1.6. Основні функції заробітної плати

Здійснення цих функцій реалізується через організацію оплати праці на підприємствах і в масштабі всієї економіки. Таким чином, у процесі своєї господарської діяльності підприємства використовують працю найманих осіб, основним мотивуючим чинником до праці яких є здійснення належних їм виплат своєчасно та у повному обсязі.

Ці види виплат мають різноманітний характер, а їх розмір залежать від категорій працівників, фінансових результатів діяльності підприємства та ряду інших чинників.

Отже, згідно з Бюджетним кодексом України розмір мінімальної заробітної плати визначається у Законі про Державний бюджет на відповідний рік (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

**Розмір мінімальної заробітної плати у 2011 — 2020 роках**

| Термін дії              | Розмір МЗП               |                            |
|-------------------------|--------------------------|----------------------------|
|                         | Місячний розмір МЗП, грн | Погодинний розмір МЗП, грн |
| 2021 рік                |                          |                            |
| 01.01.2021 – 30.11.2021 | 6000,00                  | 36,11                      |
| 01.12.2021 – 31.12.2021 | 6500,00                  | 39,12                      |
| 2020 рік                |                          |                            |
| 01.01.2020 – 31.12.2020 | 4723,00                  | 28,31                      |
| 2019 рік                |                          |                            |
| 01.01.2019 – 31.12.2019 | 4173,00                  | 25,13                      |
| 2018 рік                |                          |                            |
| 01.01.2018 – 31.12.2018 | 3723,00                  | 22,41                      |
| 2017 рік                |                          |                            |
| 01.01.2017 – 31.12.2017 | 3200,00                  | 19,34                      |
| 2016 рік                |                          |                            |
| 01.01.2016 - 30.04.2016 | 1378,00                  | 8,29                       |
| 01.05.2016 - 30.11.2016 | 1450,00                  | 8,69                       |
| 01.12.2016 - 31.12.2016 | 1600,00                  | 9,59                       |
| 2015 рік                |                          |                            |
| 01.01.2015 - 31.08.2015 | 1218,00                  | 7,29                       |
| 01.09.2015 - 31.12.2015 | 1378,00                  | 8,29                       |
| 2014 рік                |                          |                            |
| 01.01.2014 - 31.12.2014 | 1218,00                  | 7,30                       |
| 2013 рік                |                          |                            |
| 01.01.2013 – 30.11.2013 | 1147,00                  | 6,88                       |
| 01.12.2013 – 31.12.2013 | 1218,00                  | 7,30                       |
| 2012 рік                |                          |                            |
| 01.01.2012 – 31.03.2012 | 1073,00                  | 6,43                       |
| 01.04.2012 – 30.06.2012 | 1094,00                  | 6,56                       |
| 01.07.2012 – 30.09.2012 | 1102,00                  | 6,61                       |
| 01.10.2012 – 30.11.2012 | 1118,00                  | 6,70                       |
| 01.12.2012 – 31.12.2012 | 1134,00                  | 6,80                       |
| 2011 рік                |                          |                            |
| 01.01.2011 – 31.03.2011 | 941,00                   | 5,66                       |
| 01.04.2011 – 30.09.2011 | 960,00                   | 5,77                       |
| 01.10.2011 – 30.11.2011 | 985,00                   | 5,92                       |
| 01.12.2011 – 31.12.2011 | 1004,00                  | 6,04                       |

Якщо розмір посадового окладу є меншим від передбаченого законодавством розміру мінімальної заробітної плати, середня заробітна плата розраховується з установленого розміру мінімальної заробітної плати на час розрахунку.

Приклад. У січні 2021 року Оголюб Вікторія звільняється. Оклад згідно штатного розпису становить 4000 грн. У розрахунковому періоді (січень – грудень 2020 року) голобля О. працівниця ТОВ «XXX» перебувала у відпустці

по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку. В розрахунковому періоді у працівниці не було заробітку.

В цьому випадку середню зарплату для нарахування компенсації за невикористану відпустку розраховують з окладу, який встановлений працівниці у місяці звільнення (за даними прикладу становить 4000 грн). А отже, оскільки оклад Оглоблі Вікторії менше мінімальної заробітної плати, встановленої у січні (6000 грн), розрахунок середньої заробітної плати провадиться виходячи з мінімальної заробітної плати – 6000 грн.

Якщо розрахунок середньої заробітної плати обчислюється виходячи з посадового окладу чи мінімальної заробітної плати, то її нарахування здійснюється шляхом множення посадового окладу чи мінімальної заробітної плати на кількість місяців розрахункового періоду. Тобто, якщо розрахунковий період 2 місяці, то посадовий оклад чи розмір мінімальної заробітної плати необхідно помножити на 2, якщо розрахунковий період 12 місяців – на 12.

Приклад. Обчислимо відпускні виходячи з окладу (10000 грн), якщо оплачувана відпустка надається в січні 2021 року (в розрахунковому періоді січень – грудень 2020 року заробітку не було).

1. Обчислюємо умовний дохід працівника за дванадцять місяців  $10\ 000\ \text{грн} \times 12\ \text{місяців} = 120\ 000\ \text{грн}$ ;
2. Розраховуємо середньоденну заробітну плату  $120\ 000\ \text{грн} : 355\ \text{кал. дн.} = 338,03\ \text{грн}$ ;
3. Знаходимо суму відпускних  $338,03\ \text{грн} \times 10\ \text{дн. відпустки} = 3380,30\ \text{грн}$ .

Премії та інші виплати, які виплачуються за два місяці або більш тривалий період, при обчисленні середньої заробітної плати включаються шляхом додавання до заробітку кожного місяця розрахункового періоду частини, що відповідає кількості відпрацьованих робочих днів періоду (місяців), за які такі премії та інші виплати нараховані. Приклад. Працівнику надається щорічна відпустка з 08.02.2021 р. (14 к.дн). В квітні 2020 року працівникові було нараховано та виплачено премію за 1 квартал 2020 року у

сумі 5 000 грн, у липні 2020 року – за 2 кв. у сумі 4 500 грн, у жовтні 2020 року – за 3 кв. у сумі 6 000 гривень, у січні 2021 року – за 4 квартал 2020 року у сумі 7500 грн. При цьому з 1 по 30 квітня 2020 року працівник перебував у щорічній відпустці, тобто був відсутній на роботі. Розрахунковий період для нарахування середньої зарплати для оплати часу відпустки лютий 2020 – січень 2021 року. Премія за I кв. 2020 року, яка нарахована та виплачена в квітні 2020 року, буде відноситися до зарплати січня, лютого та березня 2020 року; премія за 2 кв. 2020 року, яка нарахована та виплачена у липні 2020 року – до квітня, травня та червня 2020 року; премія за 3 кв. 2020 року, яка нарахована та виплачена у жовтні 2020 року – до липня, серпня та вересня 2020 року, а премія, нарахована в січні 2021 року – до жовтня, листопада та грудня 2020 року.

Таблиця 1.3

#### Розподіл нарахованої премії до місяців розрахункового періоду

| Премія               | Нарахована сума, грн | Розмір премії, який включається до розрахунку, грн                                                                          |
|----------------------|----------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| За 1 квартал 2020 р. | 5000                 | Лютий: $5000 : 62 \times 20 = 1612,90$ Березень: $5000 : 62 \times 21 = 1693,55$                                            |
| За 2 квартал 2020 р. | 4500                 | Квітень: $4500 : 39 \times 0 = 0,00$ Травень: $4500 : 39 \times 19 = 2192,31$ Червень: $4500 : 39 \times 20 = 2307,69$      |
| За 3 квартал 2020 р. | 6000                 | Липень: $6000 : 65 \times 23 = 2123,08$ Серпень: $6000 : 65 \times 20 = 1846,15$ Вересень: $6000 : 65 \times 22 = 2030,77$  |
| За 4 квартал 2020 р. | 7500                 | Жовтень: $7500 : 64 \times 21 = 2460,94$ Листопад: $7500 : 64 \times 21 = 2460,94$ Грудень: $7500 : 64 \times 22 = 2578,12$ |
| Разом                | 23000                | 21306,45                                                                                                                    |

Законом України «Про відпустки» № 504/96-ВР, визначено, що відпустка – це встановлена чинним законодавством, колективним договором певна кількість календарних днів безперервного відпочинку, що надається роботодавцем працівнику із оплатою або без, на умовах збереження його місця роботи на цей час. Щорічна відпустка є гарантією забезпечення конституційного права працівника на його відпочинок, що спрямовано на: відновлення здоров'я й працездатності працівників; задоволення ними особистих інтересів і потреб; компенсація фізичного та психологічного навантаження. Ключові ознаки щорічних відпусток наведено на рис. 1.7.



Рис. 1.7. Ознаки щорічних відпусток [37]

Разом із тим, державні гарантії права на відпустку працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи. Різновид відпусток наведено на рис. 1.8.

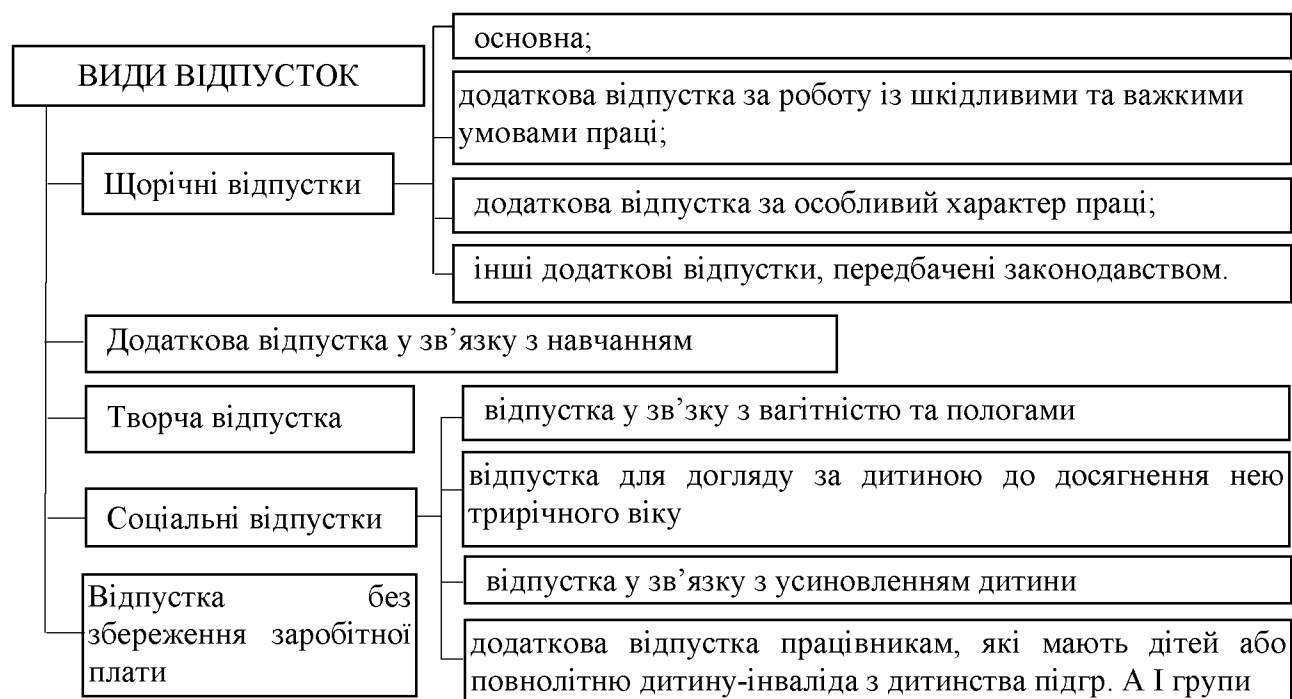


Рис. 1.8. Види відпусток відповідно до Закону України «Про відпустки»

Зазначемо, що щорічну відпустку на прохання працівника може бути поділено на частини будь-якої тривалості за умови, що основна безперервна її частина становитиме не менше 14 календарних днів. Якщо працівник просить перенести відпустку, наприклад, за сімейними обставинами на інший період і роботодавець не заперечує щодо зміни у графіку періоду використання ним відпустки, то не вбачається порушення законодавства про відпустки (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

## Графік відпусток

| Структурний підрозділ | Посада | Прізвище ім'я по батькові | Табельний номер | Відпустка       |                     |                   |                               |              |
|-----------------------|--------|---------------------------|-----------------|-----------------|---------------------|-------------------|-------------------------------|--------------|
|                       |        |                           |                 | кількість к. д. | період              |                   | перенесення                   |              |
|                       |        |                           |                 |                 | запланований        | фактичний         | підстава (документ)           | дата початку |
| Бригада № 1           | водій  | Чуб Ігор Янович           | 14548           | 10              | 5.04.21 - 16.04. 21 |                   | наказ № 52-п/тм від 22.03. 21 | 08.11. 21    |
|                       |        |                           |                 | 14              | 5.07. 21- 18.07.21  | 5.07.21- 18.07.21 |                               |              |

Підставою для сплати лікарняних є листок непрацездатності. Електронний листок непрацездатності — сформований (виданий) програмними засобами Реєстру на підставі медичного висновку про тимчасову непрацездатність і зареєстрований за єдиним реєстраційним номером листка непрацездатності у Реєстрі електронний документ, що є підставою для звільнення від роботи, оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, призначення матеріального забезпечення та надання соціальних послуг відповідно до законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Загальний механізм виплати лікарняних листків працівникові показаний на рис. 1.9.

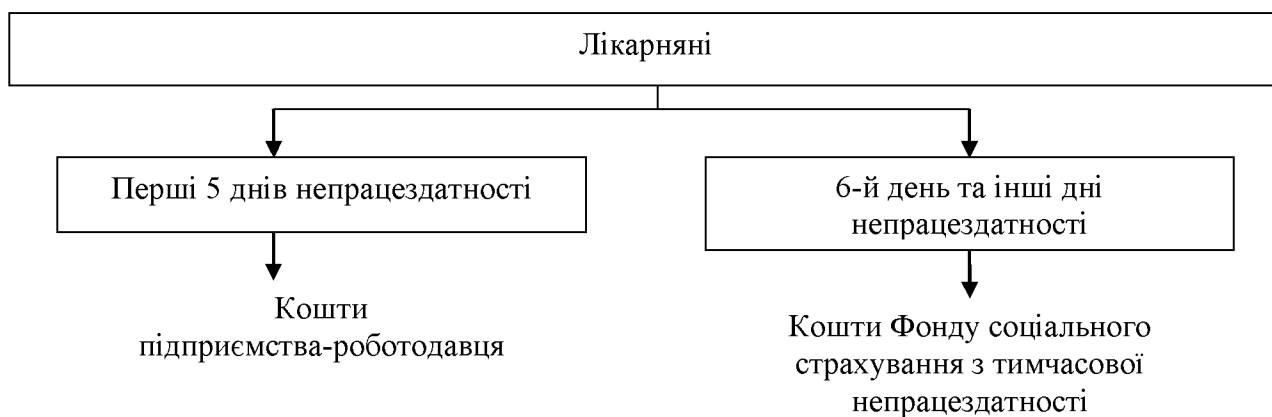


Рис. 1.9. Схема виплати лікарняних працівнику

Після До страхового стажу прирівнюється трудовий стаж, набутий працівником за час роботи на умовах трудового договору (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

**Розмір допомоги по тимчасовій непрацездатності в залежності від  
страхового стажу**

| Страховий стаж            | Розмір лікарняних                   |
|---------------------------|-------------------------------------|
| До трьох років            | 50 % середнього заробітку (доходу)  |
| Від трьох до п'яти років  | 60 % середнього заробітку (доходу)  |
| Від п'яти до восьми років | 70 % середнього заробітку (доходу)  |
| Понад вісім років         | 100 % середнього заробітку (доходу) |

Е-лікарняний по тимчасовій непрацездатності вважається виданим з наступного дня після дати закриття листка непрацездатності (п. 3 розд. II Порядку № 1234), а Е-лікарняний по вагітності та пологах — з дня його відкриття (п. 1 розд. III Порядку № 1234) (рис. 1.10).

|        |                                                                              |
|--------|------------------------------------------------------------------------------|
| Крок 1 | Визначаємо розрахунковий період (РП)                                         |
| Крок 2 | Обчислюємо сукупний дохід в розрахунковому періоді (ЗПрп)                    |
| Крок 3 | Підраховуємо кількість днів в розрахунковому періоді (КДрп)                  |
| Крок 4 | Обчислюємо середню зарплату (ЗПсер)                                          |
| Крок 5 | Визначаємо денний заробіток (ДВ) шляхом множення ЗПсер на % страхового стажу |
| Крок 6 | Розраховуємо суму лікарняних                                                 |

Рис. 1.10. Алгоритм розрахунку лікарняних

Податкова соціальна пільга – можливість платника податків зменшити нарахований загальний місячний оподатковуваний дохід у вигляді заробітної плати (рис. 1.11).

Перелік документів, що підтверджують право на ПСП представлено у додатку А.2. Розміри ПСП залежать від розмірі прожиткового мінімуму для працездатної особи (з розрахунку на місяць), встановлено законом на 1 січня звітного податкового року (рис. 1.12).

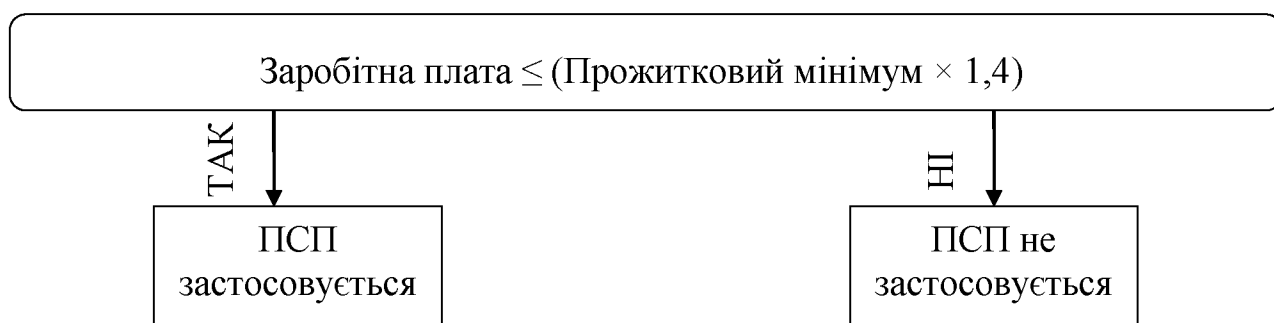


Рис. 1.11. Порядок застосування ПСП при нарахуванні ПДФО

Через те що, розмір прожиткового мінімуму для працездатної особи станом на 01.01.2021 року дорівнює 2270 грн, тоді граничний дохід для застосування ПСП у 2021 році складає:  $2270 \text{ грн} \times 1,4 = 3180 \text{ грн}$ .

## 1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

Актуальні питання оплати праці потребують постійних досліджень. Тому їх рішення позитивно впливає на отримання достовірної інформації про заробітну плату працівників, як у сфері оподаткування, так і в статистиці в цілому. Проте дослідивши норми Податкового кодексу України [52] та Інструкції зі статистики заробітної плати встановлено, що облікова категорія «оплата праці» ширша за своїм значенням ніж «заробітна плата».

Відповідно до нормативно-правової бази процедури розміщення

заробітної плати на підприємстві, було встановлено, що поняття «оплата праці» та «заробітна плата» мають різні тлумачення на законодавчому рівні. Зокрема, Кодексу законів про працю та Закону України «Про оплату праці», ці терміни означають винагороду, яка зазвичай розраховується у грошовому вираженні, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу. Досліджуючи принципи та порядок нарахування заробітної плати найманим працівникам на підприємствах встановлено, що основні проблемні питання організації обліку праці та її оплати виникають при здійсненні операцій, які наведено на рис. 1.12.

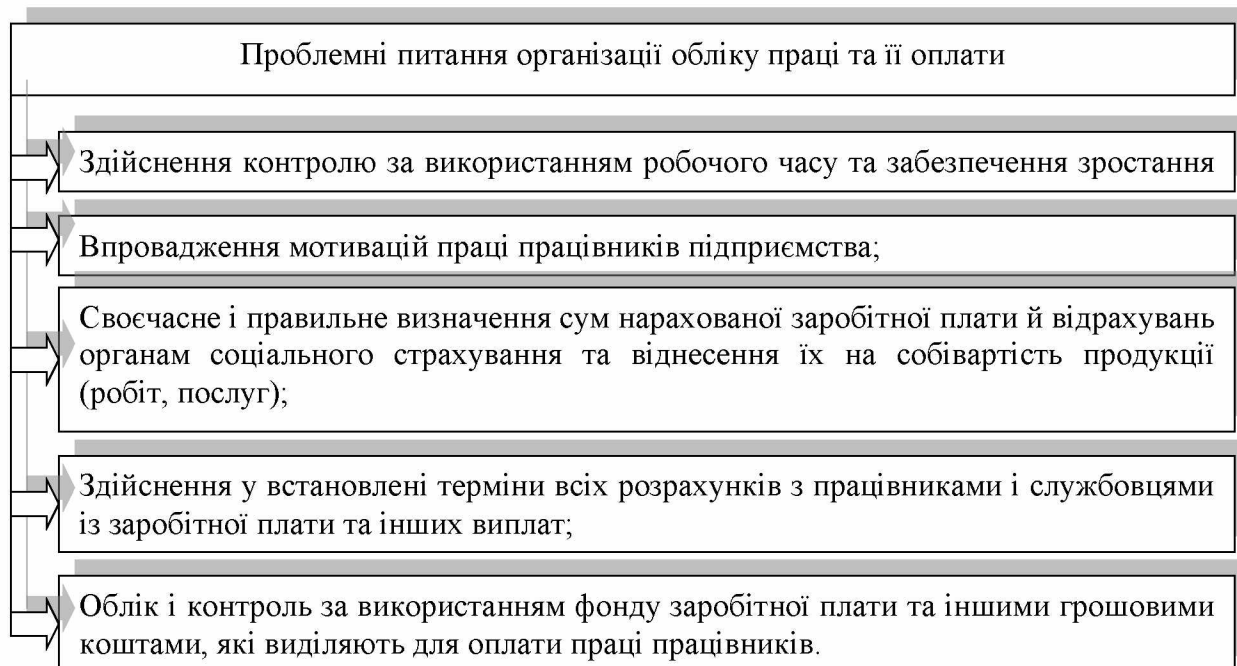


Рис. 1.12. Проблемні питання організації обліку праці та її оплати

Щодо оподаткування заробітної плати за першу половину місяця, то чіткого визначення податкового вирахування немає, і практикуючі бухгалтери рекомендують відрахувати за першу половину місяця та показувати їх перед виплатою авансу за першу половину місяця.

Не менш актуальним питанням є необхідність у відображенні економічно достовірної та обґрунтованої інформації про виконання нормативів та динаміку показників про працю, нагляд за дотриманням співвідношення зростання продуктивності праці та заробітної плати.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

#### **2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства**

Господарська діяльність будь-якого сільськогосподарського підприємства (товариства, фермерського, кооперативу) пов'язана з виробництвом, переробкою та реалізацію сільгосппродукції, допоміжної продукції, надання окремих видів послуг та ін.

Досліджуваним підприємством є суб'єкт підприємницької діяльності – товариство з обмеженою відповідальністю «XXX» (далі – ТОВ «XXX»), яке знаходиться за адресою: с. XXX, Кременчуцький район, Полтавська область.

Підприємство функціонує, дотримуючись вимог чинної нормативної бази, зокрема Конституції України, Господарського кодексу України, Цивільного кодексу України, інших законодавчих актів. Основним внутрішнім документом є Статут.

Згідно Статуту ТОВ «XXX» мета діяльності виражається як отримання прибутку від виробництва та реалізації продукції, робіт, послуг як фізичним, так і юридичним особам.

Досягнення мети діяльності ТОВ «XXX» забезпечується здійсненням наступних видів діяльності:

а) вирощування продукції рослинництва, її заготівля, переробка. Зокрема, у 2020 році площа зернових культур – пшениці озимої склала 160,60 га, обсяг виробництва склав 4320 ц, ячменю озимого – 55 га та 2484,8 ц, ярого ячменю 68 га та 1700 ц, кукурудзи на зерно 150 га та 2142 ц. Виробництво зернових культур представлено соняшником, площа склала 225 га, обсяг виробництва 3676,7 ц;

б) реалізація продукції рослинництва, надання робіт та послуг. Зокрема, у 2020 році було реалізовано зерно озимої пшениці 3996 ц на суму 1839004 грн,

кукурудзи на зерно 2205 ц на суму 1087626 грн, ячменю 5043 ц на суму 2086996 грн, насіння соняшнику 3678 ц на суму 4709324 грн.;

в) заготівля шляхом закупки сільгосппродукції (рослинництва) у населення, селянсько-фермерських господарств та інших підприємств за готівковий та безготівковий розрахунок;

У структурі посівних площ ТОВ «XXX» протягом 2018 – 2020 рр. переважає частка посівів зернових культур, у їх складі домінуючою є питома вага посівних площ соняшнику.

Для забезпечення мети діяльності підприємство має в наявності зернозбиральні комбайни - 2; трактори - 6; зерноочисні машини - 1; причіпи - 5; сівалки - 3; плуги - 2; культиватори - 2; дискові борони; косарки - 2; вантажні автомобілі - 6; легкові автомобілі - 2; інша техніка (підводи та ін.) - 3 одиниць.

ТОВ «XXX» у структурі має ремонтну майстерню для ремонту власної техніки.

В процесі дослідження організаційної структури управління на ТОВ «XXX», можемо зробити висновок, що підприємство діє на лінійною організаційною структурою. У своєму складі ТОВ «XXX» має: виконавчого директора, заступника директора, головного бухгалтера, економіста, начальника цеху та основних і допоміжних робітників для виконання основних видів робіт у процесі діяльності.

Структура господарства будується з використанням специфічних виробничих підрозділів – відділків, рослинницьку і тракторну бригаду для забезпечення функціонування основних галузей сільськогосподарського виробництва.

Організаційно-правова форма господарювання ТОВ «XXX» дозволяє йому реалізовувати усі переваги приватної форми власності, і, одночасно забезпечувати досить високу ефективність використання великого майнового комплексу.

Очолює ТОВ «XXX» директор – Кузьменко Сергій Петрович, якому підпорядковуються функціональні керівники. Кузьменко Сергій Петрович несе

особисту відповідальність за діяльність підприємства, реалізацію політики і рішень, які приймаються керівництвом.

ТОВ «XXX» здійснює облік результатів своєї роботи, веде оперативний, бухгалтерський і статистичний облік у встановленому порядку і несе відповідальність за його достовірність. Відповідальність за стан обліку і своєчасне подання звітності несе директор підприємства або за рішенням власника – інша посадова особа підприємства.

Бухгалтерія є структурним підрозділом ТОВ «XXX», яка створюється, реорганізується та ліквідується наказом керівника підприємства – Кузьменком Сергієм Петровичем.

У своїй діяльності співробітники бухгалтерії керуються чинним законодавством України, Статутом, посадовими інструкціями працівників, розпорядженнями керівника підприємства, фінансового директора.

Керівник підприємства створює необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечує неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на ТОВ «XXX» створено бухгалтерію на чолі з головним бухгалтером – Чуприною Світланою Станіславівною.

Основними завданнями бухгалтерії ТОВ «XXX» є:

- ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності підприємства та складення звітності, з використанням уніфікованої автоматизованої системи бухгалтерського обліку та звітності;
- відображення у документах достовірної та у повному обсязі інформації про господарські операції і результати діяльності, необхідної для оперативного управління фінансовими і матеріальними (нематеріальними) ресурсами;
- складання на підставі даних бухгалтерського обліку фінансову та податкову звітність, а також державну статистичну, зведену та іншу звітність

(декларації) в порядку, встановленому законодавством;

- забезпечення контролю за наявністю і рухом майна, використанням фінансових і матеріальних (нематеріальних) ресурсів відповідно до затверджених нормативів і кошторисів;

- дотримання вимог облікової політики та вимог внутрішніх нормативних документів;

- запобігання виникненню негативних явищ у фінансово-господарській діяльності, виявлення і мобілізація внутрішньогосподарських резервів;

- зберігання, оформлення та передачу до архіву оброблених первинних документів та облікових регістрів, які є підставою для відображення у бухгалтерському обліку операцій та складення звітності, а також звітність.

Бухгалтерія ТОВ «Відродження»:

- веде бухгалтерський облік фінансово-господарської діяльності підприємства та складає звітність, з використанням уніфікованої автоматизованої системи бухгалтерського обліку та звітності в межах визначених посадовими інструкціями;

- забезпечує відображення у первинних документах достовірної та у повному обсязі інформації про господарські операції ;

- проводить іншу роботу, що визначена посадовими інструкціями та задачами, що ставляться Головним бухгалтером, керівником, фінансовим директором або Генеральним директором підприємства.

Обліковою політикою суб'єкта господарювання, насамперед, передбачено виконання функцій бухгалтерського обліку; виконання порядку формування звітності; здійснення функцій управління (контролю, економічного аналізу). Відтак, облікова політика підприємства – це не лише сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, а й вибір методики обліку, що уможливорює використання різних варіантів відображення фактів господарської діяльності.

У ТОВ «XXX» затверджено Наказ про облікову політику підприємства, що враховує положення ПКУ, який потребує змін лише у випадках,

передбачених чинним законодавством. Зміна облікової політики протягом року також є некоректною, оскільки вимагає перерахунку показників, що призводить до викривлення даних за статтями звітності.

Розроблений Наказ про облікову політику є внутрішнім документом, який регламентує організацію облікового процесу ТОВ «XXX», є обов'язковим до виконання всіма службами і працівниками підприємства.

## **2.2. Облік розрахунків з оплати праці та відображення інформації у звітності**

Однією із найголовніших особливостей обліку розрахунків з працівниками є застосування сукупності документів, правильне оформлення яких забезпечує достовірність відображення інформації щодо виплат працівникам. У ТОВ «XXX» використовують типові форми первинних документів з обліку праці та її оплати (табл. 2.1).

*Таблиця 2.1*

### **Типові форми первинних документів, що використовують у ТОВ «XXX» для обліку праці та її оплати**

| Номер типової форми                                                | Назва документа                                                     |
|--------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|
| Документи відділу кадрів                                           |                                                                     |
| П-1                                                                | Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу                       |
| П-2                                                                | Особова картка працівника                                           |
| П-3                                                                | Наказ (розпорядження) про надання відпустки                         |
| Документи з обліку використання робочого часу                      |                                                                     |
| П-4                                                                | Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту) |
| П-5                                                                | Табель обліку використаного робочого часу                           |
| Документи з обліку розрахунків з працівниками за заробітною платою |                                                                     |
| П-6                                                                | Розрахунково-платіжна відомість працівника                          |
| П-7                                                                | Розрахунково-платіжна відомість (зведена)                           |

Загальний порядок первинного документального забезпечення обліку розрахунків за виплатами працівникам у ТОВ «XXX» відображено на рис. 2.4.



Рис. 2.4. Загальна схема первинного обліку нарахування заробітної плати працівникам ТОВ «XXX»

Коли всі нюанси працевлаштування з майбутнім роботодавцем обговорені, то майбутній співробітник пише заяву з проханням прийняти його в штат приватного підприємця на певну посаду (рис. 2.5).

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Директору ТОВ «XXX»<br>XXXXXXXXXXXXXXXX<br>Адреса проживання:<br>вул. Соборності, 15, кв. 27,<br>Номер телефону: +380 (95) 177 47 77<br>Паспорт: серія КО № 138829 ,<br>виданий Оболонським РУ ГУ МВС України в м. Києві 20.09.2012 __<br>Ідентифікаційний номер: 2852668877                                                                                                                                                                                                                                   |
| <b>ЗАЯВА</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| Прошу прийняти мене на посаду оператора комп'ютерного набору канцелярії за основним місцем роботи з 11.10.2021 із випробуванням строком два місяці _ (дата початку роботи; вказати (за необхідності) вимогу про випробування і його строк) на умовах повного робочого часу . (вказати умови роботи: на умовах повного робочого часу або на умовах неповного робочого часу (із зазначенням графіка роботи) тощо)<br>Додатки:<br>1. Копія паспорта.<br>2. Копія довідки про присвоєння ідентифікаційного номера. |
| <div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <span>05.10.2021 р.</span> <span>підпис</span> <span>Братанов О. В.</span> </div>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |

Рис. 2.5. Приклад заяви про прийняття на роботу

При прийнятті працівника на роботу у ТОВ «XXX» оформлюють Наказ про приймання на роботу (ф. № П-1). У даному Наказі вказуються умови прийняття працівника на роботу (на конкурсній основі, за умовами контракту,

зі строком випробування, на час виконання певної роботи, на період відсутності основного працівника, із кадрового резерву, за результатами успішного стажування, переведення) (рис. 2.6).

У ТОВ «ХХХ», на кожного штатного працівника, зарахованого на роботу, відкривають особову картку працівника (ф. № П-2), де містяться такі реквізити: рік і місце народження, освіту, спеціальність, сімейний стан, усі зміни в роботі – зарахування, переведення, заохочення та інші, а на керуючих – додатково листок з обліку кадрів.

|                                                                                                                                                                                                                                       |  |            |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|------------|
| Товариство з обмеженою відповідальністю «ХХХ»                                                                                                                                                                                         |  |            |
| НАКАЗ                                                                                                                                                                                                                                 |  |            |
| 05.10.2021                                                                                                                                                                                                                            |  | № 116/к/тр |
| Про прийняття на роботу<br>Олег БРАТАНОВ                                                                                                                                                                                              |  |            |
| ПРИЙНЯТИ                                                                                                                                                                                                                              |  |            |
| БРАТАНОВА Олега Володимировича на посаду оператора комп'ютерного набору канцелярії за основним місцем роботи на умовах повного робочого дня з 11.10.2021 з посадовим окладом 15000 грн на місяць, з випробуванням строком два місяця. |  |            |
| Підстава: заява Олег БРАТАНОВ від 07.10.2021, зареєстрована за № 119.                                                                                                                                                                 |  |            |
| Директор                                                                                                                                                                                                                              |  |            |
| Начальник канцелярії                                                                                                                                                                                                                  |  |            |
| Олеся ГАРБУЗОВА 05.10.2021                                                                                                                                                                                                            |  |            |
| З наказом ознайомлений:                                                                                                                                                                                                               |  |            |
| Олег БРАТАНОВ 05.10.2021                                                                                                                                                                                                              |  |            |

Рис. 2.6. Приклад наказу про прийняття на роботу

На підприємстві при переведенні працівника з одного структурного підрозділу (відділу) до іншого застосовується Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу. Даний Наказ заповнюється працівником відділу кадрів у 2-х примірниках.

Основним документом про трудову діяльність працівників є трудова книжка. Електронна трудова книжка — це цифровий аналог паперових трудових книжок, тому в електронній трудовій книжці буде відображатись уся інформація про стаж, яка наявна в паперовій книжці.

Електронні копії сторінок трудової книжки та документів про стаж

виготовляються шляхом їх сканування.

Обліковують відпрацьований час у Табелях обліку використання робочого часу.

Такі Табелі ведуть у кожному окремому структурному підрозділі підприємства (рис. 2.7) (додаток 3).

Табелі обліку використання робочого часу використовують для нарахування оплати праці тим, хто працює за погодинною формою оплати праці.

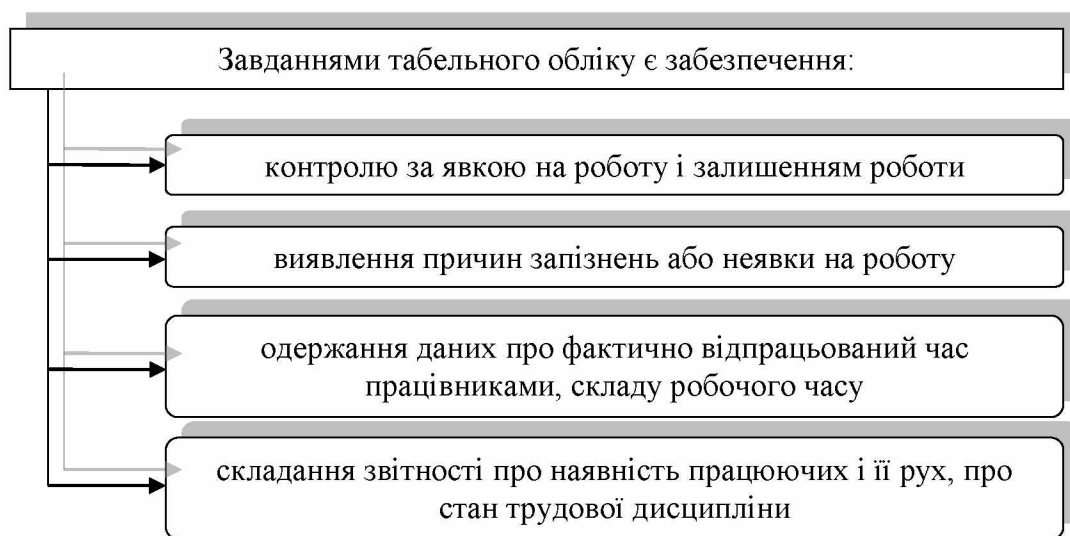


Рис. 2.7. Завдання табельного обліку

Використовуються для контролю за дотриманням працюючим встановленого режиму робочого часу, для отримання даних про відпрацьований час, розрахунку заробітної плати та для складання статистичної звітності з праці (табл. 2.2).

Складаються такі Табелі в одному примірнику та після належного оформлення (вказано загальна кількість наднормових годин, нічні, неявки з вказівкою причин) передаються до бухгалтерії. З метою обліку робочого часу і заробітку в рослинницьких підрозділах підприємства використовують Обліковий лист праці та виконаних робіт (ф. № 66).

Дану форму використовують для обліку робочого часу по бригаді в цілому. Якщо бригада виконує протягом одного дня кілька видів робіт, то такий

документ ведуть щоденно, а якщо протягом декількох днів виконується одна і та сама робота, то його складають на кілька днів.

Для обліку польових, стаціонарних робіт, що виконуються тракторами, комбайнами та іншими сільськогосподарськими машинами у ТОВ «XXX» використовують Обліковий лист тракториста-машиніста. Його складають на кожного тракториста-машиніста на п'ять, десять або п'ятнадцять днів, а у період збирання врожаю – щоденно.

По закінченні робочого дня бригадир вказує кількість та якість виконаної роботи, витрати палива та розмір заробітку за день. Для видачі завдання та обліку обсягів фактично виконаних робіт, відпрацьованого часу і нарахування оплати праці працівникам, зайнятим на будівництві, у промислових та допоміжних виробництвах використовують Наряди на відрядну роботу. У ТОВ «XXX» бухгалтер з обліку заробітної плати, розрахунків з робітниками поряд із застосуванням паперової системи обліку, проводить нарахування заробітної плати та здійснює інші виплати працівникам з використанням можливостей обліку оплати праці з використанням спеціалізованої автоматизованої програми «1С: Бухгалтерія 8.2». Основними стандартними звітами з обліку розрахунків за виплатами працівникам, що застосовуються у ТОВ «XXX» в системі

«1С: Бухгалтерія» є відображені на рис. 2.8.

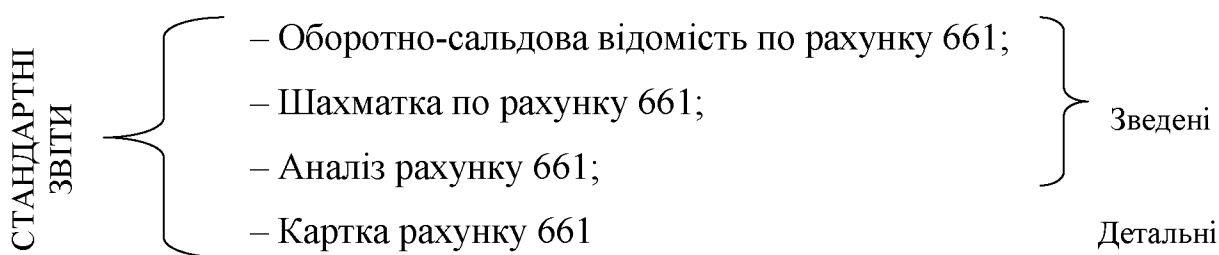


Рис. 2.8. Стандартні звіти з обліку розрахунків за виплатами працівникам в системі «1С: Бухгалтерія»

Також, для відображення інформації про види нарахувань виплат працівникам, види утримань та загальної суми до виплати у ТОВ «XXX» використовують Розрахунковий листок працівника

Заробітна плата працівникам ТОВ «XXX» виплачується регулярно в робочі дні у строки, що встановлені колективним договором та чинним законодавством з оплати праці. При перерахуванні коштів на виплату заробітної плати з поточного рахунку підприємство формує такі документи як Платіжне доручення та Виписка банку.

У ТОВ «XXX» розвинуті такі галузі: рослинництво, інші – допоміжна діяльність у рослинництві, виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості, неспеціалізована оптова торгівля.

В залежності від показників, які потрібні для нарахування і оплати праці і розрахунків по ній в якості первинний документів використовують облікові листи, табелі обліку, розрахункові і платіжні відомості тощо. Ця первинна документація містить всі показники, які необхідні для вирахування заробітку працюючих і здійснення взаємовідносин між сільськогосподарським підприємством і працівників по оплаті праці.

Для обліку робіт, виконаних тракторами, використовується обліковий лист тракториста-машиніста.

Призначення: для обліку робіт, виконаних тракторами та іншими самохідними машинами. Відображає за кожен день протягом 10-15 днів об'єми виконаних робіт. Показники облікового листа тракториста-машиніста відповідають вимогам Положення про оплату праці і дозволяють обліковувати витрати по окремим видам робіт в розрізі відповідних культур.

При відкритті листа в ньому вказують: період (рік, місяць); назву сільськогосподарського підприємства; відділення, бригада; прізвище, ім'я, по батькові тракториста машиніста, професія, табельний номер; марка машини, її шифр, інвентарний номер.

Для обліку виконаних робіт за кожну зміну і нарахування заробітної плати в обліковому листі вказують: числа місяця; № поля та найменування культури та виконаної роботи, склад агрегату; агротехнічні умови виконаної роботи; кількість відпрацьованих годин, норма виробітку та розцінка, зміна еталона виробітку; об'єм фактичний та в умовних еталонних гектарах, змінних

норм; сума основної та додаткової оплати праці; нормативні та фактичні витрати палива.

Крім того, у обліковому листі тракториста - машиніста відображають рух палива: залишок палива на дату видачі та на дату здачі облікового аркушу, кількість одержаного (заправленого) палива, кількість відпрацьованих машино-днів та машино-змін.

Синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам у ТОВ «XXX» ведуть на рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Структура рахунку 66 відображена на рис. 2.9.



Рис. 2.9. Склад та характеристика рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

Заборгованість підприємства з виплат працівникам в разі одержання підприємством готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її працівниками в установленний строк відображається за дебетом субрахунків 661 «Розрахунки за заробітною платою» і 663 «Розрахунки за іншими виплатами» та кредитом субрахунку 662 «Розрахунки за депонентами».

На субрахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема

допомога по частковому безробіттю чи допомога по тимчасовій непрацездатності.

Підприємство використовує в обліку рахунки класу 9 «Витрати діяльності», тому витрати на оплату праці і обов'язкових зборів відображається в дебеті рахунків: 23 «Виробництво» (оплата праці працівників безпосередньо зайнятих у виробництві продукції), 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Організація обліково-аналітичних робіт з розрахунку та виплати заробітної плати є найбільш відповідальною і трудомісткою.

Розрахунок заробітної плати, як правило, необхідно виконати за короткий термін між наданням інформації та виплатою працівнику.

Отже, організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві ведеться з дотриманням вимог чинного законодавства.

Аналітичний облік розрахунків з оплати праці ТОВ «XXX» ведеться за кожним працівником, видом виплат і утримань в Розрахунково-платіжних відомостях, які формуються в автоматизованій програмі. Відображення нарахованої заробітної плати у ТОВ «XXX» здійснюється за витратних рахунків (23, 91, 92, 93 і т.д.).

Витрати на заробітну плату відображаються в бухгалтерському обліку по дебету відповідного рахунку витрат, наступного згідно табл. 2.3.

Приклад. Працівнику ТОВ «XXX» надано щорічну відпустку з 29 березня 2021 року на 24 к.д. Заробітна плата в розрахунковому періоді (березень 2020 – лютий 2021) склала 100000 грн. У листопаді 2020 року працівник перебував у відпустці без збереження зарплати за згодою сторін 10 к.д. Середньоденна зарплата буде становити:  $100000 : (365 - 11 - 10) = 290,70$  (грн). Сума відпускних:  $290,70 \text{ грн} \times 24 \text{ к.дн.} = 6976,80 \text{ грн}$ .

Розрахунок суми відпускних, а також компенсації за невикористані дні відпустки, регулюється Порядком обчислення середньої заробітної плати з

постанови Кабміну від 08.02.1995 № 100.

Таблиця 2.3

**Бухгалтерський облік витрат на заробітну плату**

| Вид діяльності                      | Категорії працівників заробітна плата яких відображається по рахунку                                                                                                                                                               | Дт   | Кт  |
|-------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|-----|
| <b>2311 Рослинництво</b>            |                                                                                                                                                                                                                                    |      |     |
| Рослинництво                        | трактористи та водії при виконанні робіт, що є прямими виробничими витратами рослинництва (посів, збирання, оранка, тощо); працівників служби охорони при виконанні робіт з охорони полів (під час посіву, збирання, оранки, тощо) | 2311 | 661 |
| <b>232 Допоміжні виробництва</b>    |                                                                                                                                                                                                                                    |      |     |
| Токи                                | персонал задіяний в первинній доробці зернових на токах;                                                                                                                                                                           | 232  | 661 |
| <b>233 Обслуговуючі виробництва</b> |                                                                                                                                                                                                                                    |      |     |
| Їдальня<br>Котельні                 | працівники їдалень; виробничий персонал біоенергетичного комплексу; виробничий персонал обслуговуючих цехів                                                                                                                        | 233  | 661 |
| <b>91 Загальновиробничі витрати</b> |                                                                                                                                                                                                                                    |      |     |
| Рослинництво                        | головні фахівці рослинництва (агрономи, інженери, механіки); трактористи та водії при виконанні                                                                                                                                    | 911  | 661 |
|                                     | загальновиробничих робіт; обліковці, диспетчери, оператори обліку рослинництва; інший загальновиробничий персонал рослинництва                                                                                                     |      |     |
| <b>92 Адміністративні витрати</b>   |                                                                                                                                                                                                                                    |      |     |
| Управління                          | керівники підприємства; фахівці фінансово – економічних служб, бухгалтерії, фахівці служби безпеки; фахівці служби персоналу; юристи; інший адміністративний персонал                                                              | 92   | 661 |

Розрахунковий період для розрахунку середньої зарплати при оплаті відпусткових залежить від того, який період до надання відпустки було відпрацьовано працівником та оплачено роботодавцем. Розрахунковий період для розрахунку щорічної відпустки представлено у табл. 2.4.

Забезпечення створюються для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат на: виплату відпусток працівникам; додаткове пенсійне забезпечення; тощо. Суми створених забезпечень визнаються витратами. Сума забезпечення на виплату відпусток визначається щомісяця як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці з урахуванням відповідної суми відрахувань на

загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Таблиця 2.4

### Розрахунковий період

| Період роботи за ТД у цього роботодавця | Розрахунковий період                                                                                  | Норма Порядку № 100 |
|-----------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|
| Більше 12 календарних місяців           | 12 календарних місяців, що передують місяцю надання відпустки                                         | абз. 1 п. 2         |
| Менше 12 календарних місяців            | Фактична кількість повністю відпрацьованих календарних місяців, що передують місяцю надання відпустки | абз. 2 п. 2         |
| Менше одного календарного місяця        | 12 календарних місяців, що передують місяцю надання відпустки                                         | абз. 22 п. 4        |

Резервування майбутніх відпусток впливає з логіки КЗпП: в загальному сенсі за кожен відпрацьований місяць особа отримує потенційне право на 2 дні відпустки. Резерв забезпечує рівномірний розподіл витрат на нарахування відпусток протягом року.

Сума створеного забезпечення зменшує оподатковуваний прибуток (без коригувань на податкові різниці).

$$РВ = ЗПміс \times ПлВ, ПлВ = (ФОПвідп : ФОПосн) \times КЄСВ \quad (2.1)$$

- РВ - сума резерву відпусток поточного місяця;
- ЗПміс - сума фактично нарахованої в поточному місяці зарплати;
- ПлВ – плановий відсоток резерву відпусток;
- ФОПвідп – річний плановий фонд оплати відпусток (на підставі графіка відпусток);
- ФОПосн – річний плановий фонд оплати праці (без врахування суми відпусток);
- КЄСВ – коефіцієнт нарахування ЄСВ: для звичайних працівників – 1,22; для осіб із інвалідністю -1,0841.

В свою чергу при використанні резерву (тобто при нарахуванні відпускних, компенсації за невикористану відпустку, а також ЄСВ від цих сум) здійснюють проводки:

Таблиця 2.5

**Розрахунок резерву майбутніх відпусток**

| Показник                             | Розрахунок за місячними сумами    | Розрахунок у календарних днях             |
|--------------------------------------|-----------------------------------|-------------------------------------------|
| Річний ФОП без врахування відпускних | 110000 грн (120000 – 10000)       | 112109 грн. ((120000 : 365) x (365 – 24)) |
| Річний ФОП за відпускними            | 10000 грн                         | 7891 грн (120000 : 365) x 24)             |
| Плановий відсоток без ЄСВ            | 9,09 % ((10000 : 110000) x 100 %) | 7,04 % ((7891 : 112109) x 100 %)          |
| Плановий відсоток з ЄСВ              | 11,09 % (9,09 % x 1,22)           | 11,09 % (9,09% x 1,22)                    |
| Нарахований резерв за місяць         | 1664 грн (15000 x 11,09 %)        | 1289 грн (15000 x 8,59 %)                 |

1) Дт 471 – Кт 661 – на суму нарахованих відпускних або компенсації за невикористану відпустку в межах резерву; 2) Дт 471 – Кт 651 – на суму нарахованого на відпускні або компенсацію ЄСВ у межах резерву; 3) Дт 23, 91, 92, 93, 94 – Кт 661, 651 – на суму відпускних і нарахованого ЄСВ (якщо суми резерву не вистачило для того, щоб повністю покрити всі відпускні витрати) (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

**Відображення в обліку резерву майбутніх відпусток**

| Зміст операції                                                                                         | Дебет          | Кредит | Сума, грн |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|--------|-----------|
| Нараховано суму резерву за методом планового відсотку, в т.ч. планова сума нарахувань по ЄСВ за місяць | 23, 91, 92, 93 | 471    | 65000,00  |
| Нараховані відпускні працівникам, які йдуть у відпустку                                                | 471            | 661    | 70000,00  |
| Нарахований ЄСВ на суму відпускних (70000 грн x 22 %)                                                  | 471            | 65     | 15400,00  |
| Нарахована заробітна плата                                                                             | 23, 91, 92, 93 | 661    | 85000,00  |
| Нарахований ЄСВ на суму зарплати (85000 грн x 22 %)                                                    | 23, 91, 92, 93 | 65     | 18700,00  |

У ТОВ «ХХХ» оплата праці здійснюється на основі тарифних ставок з дотриманням міжкваліфікаційних співвідношень і розмірів основної заробітної плати, визначених Галузевою угодою. З метою заохочення підвищення врожайності та якості продукції використовується акордно-преміальна система оплати праці, а для збільшення доходу і зниження собівартості продукції стимулюється оплатою від валового доходу.

Всі форми звітності, що містять інформацію стосовно обліку розрахунків за виплатами працівникам можна поділити на три групи фінансова звітність, податкова звітність, статистична звітність.

У ТОВ «XXX» у формі фінансової звітності №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» у третьому розділі пасиву балансу відображають поточні зобов'язання за розрахунками зі страхування (рядок 1625) та з оплати праці (рядок 1630). Дані рядки фінансової звітності відображають інформацію за даними синтетичного обліку по рахунках 651 та 661. У формі фінансової звітності № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» у другому розділі «Елементи операційних витрат» у рядку 2505 відображені витрати на оплату праці, а у рядку 2510 відображені відрахування на соціальні заходи.

### **2.3. Податкові аспекти обліку розрахунків з оплати праці**

Для ТОВ «XXX» особливого значення набуває правильне відображення обліку податків на рахунках бухгалтерського обліку. Тому основною метою організації бухгалтерського обліку оподаткування у підприємстві є чітка побудова аналітичного обліку податку, що створює прозору інформацію щодо його нарахування та сплати до бюджету, а також у кінці звітного періоду - включення визначеної суми податку до собівартості виробленої продукції.

Платником ТОВ «XXX» є працівники підприємства, які отримують доходи у вигляді зарплати та інших виплат. Обов'язок ТОВ «XXX» - нарахування, утримання та сплата податку до бюджету від імені та за рахунок фізособи з доходів, що виплачуються такій особі. При цьому підприємство веде податковий облік, подає податкову звітність державним податковим органам та несе відповідальність за порушення чинних норм. Облік розрахунків за податковими платежами у ТОВ «XXX» ведуть на рахунку 64, при цьому для розрахунків за ПДФО застосовують субрахунок 641 -

Розрахунки за податками, військового збору 642 - Розрахунки за обов'язковими платежами. За дебетом відображають утримання подітків, по кредиту – їх сплата.

Об'єднаний звіт поєднав між собою два колишні звіти: Звіт з ЄСВ (форма Д4), назва результату такого поєднання – Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску.

Форми Д1 або 4ДФ не заповнюйте і не подавайте у складі Розрахунку лише якщо відсутні показники для декларування протягом усього кварталу. Якщо показники для декларування є хоча б лише в одному з місяців або кварталу, Д1 або 4 ДФ подавайте за всі три місяці, при цьому два інші додатки Д1 або 4ДФ будуть порожні у табличній частині.

*Таблиця 2.7*

#### **Форми податкової звітності**

| Номер | Назва                                                                                                                 |
|-------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Д1    | Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам                      |
| 4ДФ   | Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору |
| Д5    | Відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби                                          |
| Д6    | Відомості про наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства                  |

Якщо протягом звітного періоду фактів таких подій не зафіксували, Д5 до Розрахунку не формуєте та не подавайте (п. 5 розд. IV Порядку № 4).

Розрахунок типу «Звітний» як «Довідковий» платники ЄСВ подають, щоб не порушувати права застрахованих осіб на своєчасне отримання пенсійних та соцвиплат із-за інформаційних прогалин у Реєстрі застрахованих осіб Держреєстру.

Отже, фактично інформацію, яку подали про осіб у «Довідковому» Розрахунку, необхідно дублювати у квартальному Розрахунку за відповідний звітний період.

Таблиця 2.8

## Тип розрахунку

| Тип           | Розрахунок, який подається                                                                                                                                             |
|---------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Звітний       | за звітний (податковий) період першим (п.1 розд. III Порядку № 4)                                                                                                      |
| Звітний новий | наступним за звітний (податковий) період до закінчення граничного строку подання з даними про уточнення в сумах нарахованого ПДФО, ВЗ, ЄСВ та/або реквізитах           |
| Уточнюючий    | після закінчення граничного строку подання для відповідного звітного (податкового) періоду з даними про уточнення в сумах нарахованого ПДФО, ВЗ, ЄСВ та/або реквізитах |
| Довідковий    | платником ЄСВ з типом «Звітний», у додатках якого наявна інформація щодо призначення пенсії застрахованим особам або матзабезпечення, страхових виплат                 |

Приклад . Працівник хворів з 20 січня по 4 лютого 2021 року (16 к. дн). В лютому роботодавець зробив розрахунок за лікарняним листом: лікарняні працівника за 01 становлять 2000 грн, а за 02 – 1000 грн. Зарплата працівника за 01 – 3000 грн, а за 02 7000 грн. Зарплата у січні менше 6000 грн, доплату до МЗП у січні не проводили. Лікарняні роботодавець виплатив у квітні 2021 року. Зарплата працівника за березень і за квітень становить по 11000 грн (для 4ДФ). Перехідні виплати представлені у табл. 2.8, 2.9, 2,10.

Таблиця 2.8

## 4ДФ за лютий I квартал

| 1 | 2          | 3а                    | 3    | 4а   | 4    | 5а  | 5   | 6   |
|---|------------|-----------------------|------|------|------|-----|-----|-----|
| 1 | 1111111111 | $7000 + 3000 = 10000$ | 7000 | 1800 | 1260 | 150 | 105 | 101 |

Таблиця 2.9

## 4ДФ за березень I квартал

| 1 | 2          | 3а    | 3     | 4а   | 4                   | 5а  | 5                | 6   |
|---|------------|-------|-------|------|---------------------|-----|------------------|-----|
| 1 | 1111111111 | 11000 | 11000 | 1980 | $1980 + 540 = 2520$ | 165 | $165 + 45 = 210$ | 101 |

Таблиця 2.10

## 4ДФ за квітень II квартал

| 1 | 2          | 3а    | 3                      | 4а   | 4    | 5а  | 5   | 6   |
|---|------------|-------|------------------------|------|------|-----|-----|-----|
| 1 | 1111111111 | 11000 | $11000 + 3000 = 14000$ | 1980 | 1980 | 165 | 165 | 101 |

За наведеним прикладом: усього за 3 міс дохід склав 32000, пдфо 5760, військовий збір 480. Механізм нарахування і стягнення ПДФО у ТОВ «XXX»

базується на складових елементах системи оподаткування та чинному податковому законодавстві. База оподаткування ПДФО: (для теми дослідження) – загальна сума нарахованої заробітної плати працівникам протягом звітної період зменшена на суму податкової соціальної пільги (якщо на неї має право відповідна особа). Дохід у негрошовій формі = вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт ( $100/(100 - \text{ставка податку})$ ). Облік ПДФО і ВЗ у системі оподаткування доцільно організувати за правилами, встановленими для бухгалтерського обліку з використанням проведення. Відображення на рахунках обліку утримань з зарплати наведено у табл. 2.11.

Таблиця 2.11

**Відображення на рахунках бухгалтерського обліку утримань з заробітної плати працівників**

| Зміст операцій                                                                           | Кореспонденція рахунків |            | Сума, грн      |
|------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|------------|----------------|
|                                                                                          | Дебет                   | Кредит     |                |
| 1. Утримано із зарплати працівників сума ПДФО                                            | 661                     | 641        | 8100           |
| 2. Утримано із заробітної плати воєнного збору                                           | 661                     | 642        | 1500           |
| 3. Сплата до бюджету суми податку на доходи фізичних осіб                                | 641                     | 311        | 8100           |
| 4. Нараховані відпускні                                                                  | 471                     | 661        | 15300          |
| 5. Утримано із суми відпускних сума військового збору та податок на доходи фізичних осіб | 661<br>661              | 641<br>642 | 2212,38<br>850 |

Отже, дослідивши основні положення обліку розрахунків за ПДФО та ВЗ можна зробити висновок: своєчасний, правильний бухгалтерський облік розрахунків за ПДФО та ВЗ за нормами податкового законодавства та Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку має велике значення для об'єктивного відображення на синтетичних та аналітичних рахунках руху та наявності зобов'язань, пов'язаних з її виникненням; своєчасні та правильні записи на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій, пов'язаних з розрахунками за податком на доходи фізичних осіб та військовим збором дають змогу накопичувати інформацію, необхідну для складання фінансової та податкової звітності.

## РОЗДІЛ 3

### АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

#### 3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

Стійкість сільського господарства в цілому та його структурних одиниць – є комплексною характеристикою галузі, основною складовою якої являється економічна ефективність функціонування. Вона ґрунтується на концепції максимального доходу, який можна отримати при умові збереження капіталу, оптимального та економного використання обмежених ресурсів. Тобто, економічна ефективність є необхідною умовою та найбільш вагомим чинником стійкості суб'єктів господарювання.

Найважливішим економічним показником функціонування підприємства є прибуток. Отримання підприємствами прибутку свідчить у тому, що його спрацювало ефективно, і вся випущена продукція (вироблені послуги) було реалізовано. Отже, продукція знайшла свого покупця, витримала конкуренцію, а підприємство отримало виручку. Також прибуток характеризує фінансовий результат діяльності підприємства, служить показником, що найповніше відображає ефективність виробництва, обсяг і якість проданої продукції, рівень її собівартості, стан продуктивності праці.

Бухгалтерський підхід до визначення прибутку підприємства базується на даних форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», де відображаються доходи та витрати підприємства в розрізі видів діяльності: операційної (рахунок 70, 71, 90, 92, 93, 94), фінансової (рахунок 73, 95) та іншої звичайної діяльності (96, 97, 72, 74). Зіставлення доходів та витрат дає можливість визначити фінансовий результат в розрізі видів діяльності (рахунок 791, 792, 793) та чистий прибуток (збиток) (рахунок 441, 442).

Отже, у табл. 3.1 та 3.2 проаналізуємо динаміку та структуру доходів та витрат ТОВ «XXX» за 2018 – 2020 рр.

Таблиця 3.1

**Структура і динаміка доходів ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр.**

| Види доходів                                     | 2018 р.        |                | 2019 р.        |                | 2020 р.        |                | Відхилення 2020 р. (+,-) до 2018 р. |             |
|--------------------------------------------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|-------------------------------------|-------------|
|                                                  | сума, тис. грн | питома вага, % | сума, тис. грн | питома вага, % | сума, тис. грн | питома вага, % | абсолютне, тис. грн                 | відносне, % |
| Чистий дохід від основної операційної діяльності | 15831,6        | 95,0           | 17173,2        | 98,1           | 16968,2        | 99,7           | +1136,6                             | +7,2        |
| Інші операційні доходи                           | 833,2          | 5,0            | 334            | 1,9            | 48,3           | 0,3            | -784,9                              | -94,2       |
| Усього                                           | 16664,8        | 100,0          | 17507,2        | 100,0          | 17016,5        | 100,0          | +351,7                              | +2,1        |

Отже, у 2020 році 99,7 % доходів становить чистий дохід від основної операційної діяльності (товарів, робіт, послуг), 0,3 % – доходи від іншої операційної діяльності. За період 2018 - 2020 рр. сума доходів від основної операційної діяльності збільшилась на 1 млн. 136,6 тис. грн або на 7,2 %. Доходи від іншої операційної діяльності характеризуються зниженням на 784,9 тис. грн, або на 94,2 %. В цілому у динаміці досліджуваних років доходи зросли у 2020 році порівняно з 2018 роком на 351,7 тис. грн, або на 2,1 %.

Таблиця 3.2

**Динаміка та структура витрат і відрахувань****ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр.**

| Види витрат і відрахувань           | 2018 р.        |                 | 2019 р.        |                 | 2020 р.        |                 | Відхилення (+;-) 2020 р. до 2018 р. |       |
|-------------------------------------|----------------|-----------------|----------------|-----------------|----------------|-----------------|-------------------------------------|-------|
|                                     | сума, тис. грн | у % до підсумку | сума, тис. грн | у % до підсумку | сума, тис. грн | у % до підсумку | суми, тис. грн                      | у %   |
| Собівартість реалізованої продукції | 9802,9         | 78,4            | 8337,4         | 80,7            | 11917,6        | 87,9            | +2114,7                             | +21,6 |
| Інші операційні витрати             | 1705,5         | 13,6            | 1148,1         | 11,1            | 1034,3         | 7,6             | -671,2                              | -39,4 |
| Інші витрати                        | 987,4          | 7,9             | 842            | 8,2             | 612            | 4,5             | -375,4                              | -38,0 |
| Всього витрати                      | 12495,8        | 100,0           | 10327,5        | 100,0           | 13563,9        | 100,0           | +1068,1                             | +8,5  |

Аналіз витрат ТОВ «XXX» показав, що у 2020 р. порівняно з 2018 р. їх сума зросла на 1 млн. 68,1 тис. грн або на 8,5 %. Збільшилась сума собівартості реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) на 2 млн. 114,7 тис. грн або на 21,6 %. Зменшилась сума інших операційних витрат на 671,2 тис. грн, або на 39,4 %. Знизилась сума втрат від інвестиційної діяльності на 375 тис. грн або на 38 %.

Динаміка складових фінансових результатів досліджуваного підприємства представлено на рис. 3.1.

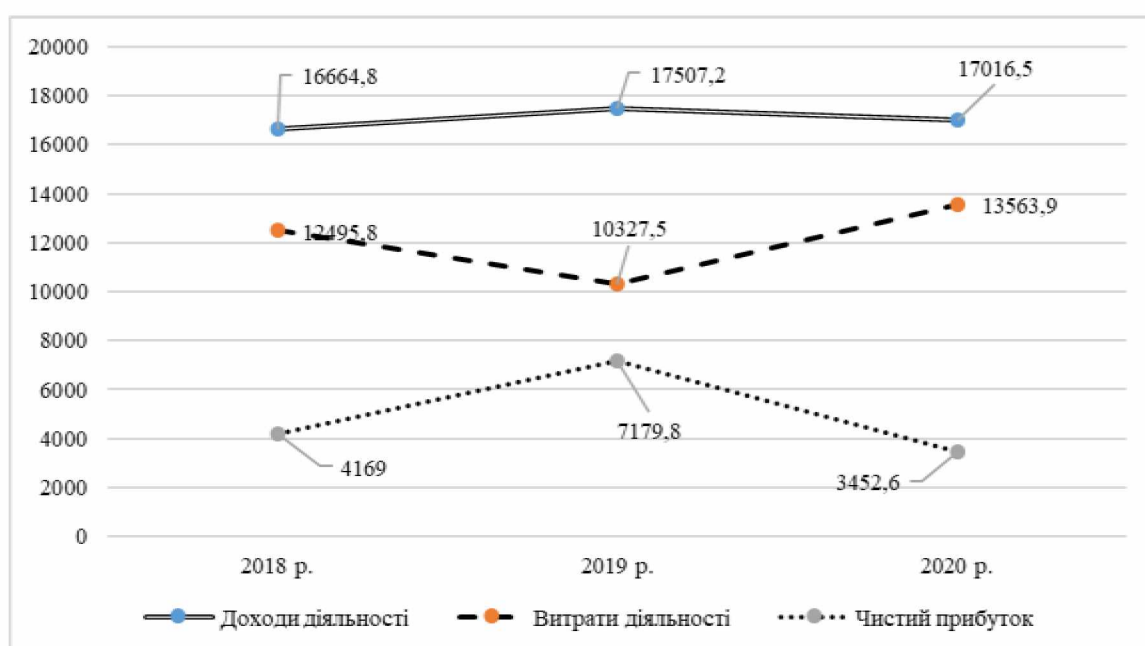


Рис. 3.1. Динаміка доходів, витрат діяльності та чистого прибутку  
ТОВ «XXX» за 2018 – 2020 рр., тис. грн

Для ТОВ «XXX» основними факторами, які впливають на фінансові результати є чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг та собівартість реалізації.

Проведемо факторний аналіз чистого доходу від реалізації продукції, використавши інформацію про: середньорічну суму дебіторської заборгованості; середньорічну вартість оборотних активів; середньорічну вартість майна підприємства.

Таблиця 3.3

**Вихідна інформація для факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ТОВ «XXX» за 2019 – 2020 рр.**

| Показник                                                        | Роки    |         | Відхилення 2020 р. до 2019 р. |          |
|-----------------------------------------------------------------|---------|---------|-------------------------------|----------|
|                                                                 | 2019    | 2020    | абсолютне                     | відносне |
| Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг) | 17173,2 | 16968,2 | -205                          | -1,2     |
| Середньорічна величина дебіторської заборгованості              | 2178,1  | 4987,45 | +2809,35                      | У 2,3 р. |
| Коефіцієнт обертання дебіторської заборгованості                | 0,127   | 0,294   | +0,167                        | У 2,3 р. |
| Тривалість одного обороту дебіторської заборгованості           | 2838    | 1225    | -1614                         | -56,8    |

Модель факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ТОВ «XXX»:

$$\text{ЧД} = \text{ДЗ} \times \text{Кобдз}. \quad (3.1)$$

За даними табл. 3.3 проводиться розрахунок умовного значення результативного показника, тис. грн:

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = \text{ДЗ}_1 \times \text{Кобдз}_0. \quad (3.2)$$

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = 4987,45 \times 0,127 = 633,41.$$

Загальна зміна (+;-) чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн:

$$\text{ЧД} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_0 \quad (3.3)$$

$$\Delta \text{ЧД} = 16968,2 - 17173,2 = -205,$$

у тому числі за рахунок факторів:

1. Суми дебіторської заборгованості:

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{ДЗ}} = \text{ЧД}_{\text{ум}} - \text{ЧД}_0. \quad (3.4)$$

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{ДЗ}} = 633,41 - 17173,2 = -16539,79.$$

2. Коефіцієнта обертання дебіторської заборгованості:

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{кодз}} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_{\text{ум}}. \quad (3.5)$$

$$\Delta \text{ЧД}_{\text{кодз}} = 16968,2 - 633,41 = +16334,79.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta \text{ЧД} = \Delta \text{ЧДдз} + \Delta \text{ЧДкодз} . \quad (3.6)$$

$$\Delta \text{ЧД} = -16539,79 + 16334,79 = -205.$$

Факторний аналіз чистого доходу ТОВ «XXX» показав:

- у 2020 році порівняно з 2018 роком за рахунок збільшення коефіцієнта обертання дебіторської заборгованості на 0,167 пункти, чистий дохід від реалізації продукції зріс на 16 млн 334,79 тис. грн;

- сума середньорічної дебіторської заборгованості зросла протягом досліджуваних років на 2 млн 809,35 тис. грн, або у 2,3 рази, за рахунок цього чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг зменшився на 16 млн 539,79 тис. грн.

- перевірка підтвердила правильність розрахунку.

За допомогою способу ланцюгових підстановок та табл. 3.4 визначимо вплив середньорічної вартості майна та ресурсовіддачі на зміну чистого доходу від реалізації продукції ТОВ «XXX».

Таблиця 3.4

**Вихідна інформація для факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ТОВ «Відрядження» за 2019 - 2020 рр.**

| Показник                                                                           | Умовні позначення | Роки    |         | Відхилення 2020 р. до 2019 р. |          |
|------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|---------|---------|-------------------------------|----------|
|                                                                                    |                   | 2019    | 2020    | абсолютне                     | відносне |
| Середньорічна вартість майна, тис. грн                                             | М                 | 30012,1 | 33148,1 | +3135,95                      | +10,4    |
| Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн | ЧД                | 17173,2 | 16968,2 | -205                          | -1,2     |
| Ресурсовіддача, грн                                                                | РВ                | 0,57    | 0,51    | -0,06                         | -10,5    |

Модель факторного аналізу чистого доходу від реалізації продукції ТОВ «XXX»:

$$\text{ЧД} = \text{М} \times \text{РВ}. \quad (3.7)$$

За даними табл. 3.4 проводиться розрахунок умовного значення результативного показника, тис. грн:

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = \text{М}_1 \times \text{РВ}_0 \quad (3.8)$$

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = 33148,1 \times 0,57 = 18894,42.$$

Загальна зміна (+;-) чистого доходу (виручки) від реалізації ТОВ «XXX» склала – 205 тис. грн:

за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості майна:

$$\Delta \text{ЧД}_\text{м} = \text{ЧД}_{\text{ум}} - \text{ЧД}_0 \quad (3.9)$$

$$\Delta \text{ЧД}_\text{м} = 18894,42 - 17173,2 = +1721,22.$$

2. Ресурсовіддачі:

$$\Delta \text{ЧД}_\text{рв} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_{\text{ум}} \quad (3.10)$$

$$\Delta \text{ЧД}_\text{рв} = 16968,2 - 18894,42 = -1926,22.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta \text{ЧД} = \Delta \text{ЧД}_\text{м} + \Delta \text{ЧД}_\text{рв} \quad (3.11)$$

$$\Delta \text{ЧД} = +1721,22 - 1926,22 = -205.$$

Факторний аналіз чистого доходу ТОВ «XXX» показав, що:

- за рахунок збільшення середньорічної вартості майна підприємства у 2020 році порівняно з 2019 роком на 3 млн 135,95 тис. грн, або на 10,4 %, чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) збільшився на 1 млн 721,22 тис. грн;

- за рахунок зниження ресурсовіддачі на 0,06 грн, або на 10,5 %, чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зменшився на 1 млн 926,22 тис. грн;

- перевірка підтвердила правильність розрахунку.

Модель факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ТОВ «XXX»:

$$\text{ЧД} = \text{ОА} \times \text{Коб.} \quad (3.12)$$

За даними табл. 3.5 проводиться розрахунок умовного значення результативного показника, тис. грн.

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = \text{ОА}_1 \times \text{Коб}_0. \quad (3.13)$$

$$\text{ЧД}_{\text{ум}} = 14411,35 \times 0,639 = 901,85.$$

Загальна зміна (+;-) чистого доходу (виручки) від реалізації  $\Delta \text{ЧД} = -205$

тис. грн.

у т.ч. за рахунок факторів:

1. Середньорічної вартості оборотних активів:

$$\Delta \text{ЧДоа} = \text{ЧД}_{\text{ум}} - \text{ЧД}_0. \quad (3.14)$$

Таблиця 3.5

**Вихідна інформація для факторного аналізу чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ТОВ «XXX» за 2019 -2020 рр.**

| Показник                                                  | Роки     |          | Відхилення 2020 р. до 2019 р. |          |
|-----------------------------------------------------------|----------|----------|-------------------------------|----------|
|                                                           | 2019     | 2020     | абсолютне                     | відносне |
| Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн | 17173,2  | 16968,2  | -205                          | -1,2     |
| Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн        | 10970,15 | 14411,35 | +3441,2                       | +31,4    |
| Коефіцієнт обертання оборотних коштів                     | 0,639    | 0,849    | +0,211                        | +33,0    |
| Тривалість одного обороту оборотних активів, днів         | 564      | 424      | -140                          | -24,8    |

$$\Delta \text{ЧДоа} = 901,85 - 17173,2 = -16271,35.$$

2. Коефіцієнта обертання оборотних активів:

$$\Delta \text{ЧДко} = \text{ЧД}_1 - \text{ЧД}_{\text{ум}}. \quad (3.15)$$

$$\Delta \text{ЧДко} = 16968,2 - 901,85 = +16066,35.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta \text{ЧД} = \Delta \text{ЧДм} + \Delta \text{ЧДрв}. \quad (3.16)$$

$$\Delta \text{ЧД} = -16271,35 + 16066,35 = -205.$$

Факторний аналіз чистого доходу ТОВ «XXX» показав, що:

- за рахунок зростання середньорічної вартості оборотних активів підприємства у 2020 році порівняно з 2019 роком на 3 млн 441,2 тис. грн, або на 31,4 %, сума чистого доходу (виручки) від реалізації продукції зменшилася на 16 млн 271,35 тис. грн;

- за рахунок збільшення коефіцієнта обертання оборотних активів на 0,211 пункти, сума чистого доходу (виручки) від реалізації продукції збільшилася на 16 млн 66,35 тис. грн;

- перевірка підтвердила правильність розрахунку.

Результати аналізу фінансово-економічного стану підприємства виступають одним із найважливіших факторів у прийнятті управлінських рішень. Фінансова звітність виступає джерелом аналітичної інформації, яка використовується при оцінці діловими партнерами, інвесторами, кредиторами та іншими важливими контрагентами. За допомогою фінансових звітів ТОВ «XXX» проведемо аналіз ряду об'єктів, серед яких: аналіз динаміки та структури майна і джерел формування капіталу, показників фінансової стійкості, платоспроможності та ліквідності та інші.

Аналіз майна ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр. починається з аналізу складу, структури та динаміки загального капіталу (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

**Динаміка та структура майна ТОВ «XXX»  
за 2018 - 2020 рр. (станом на кінець року)**

| Види активів                            | 2018 р.              |                         | 2019 р.              |                         | 2020 р.              |                         | Відхилення (+;-)<br>2020 р. до 2018 р |          |
|-----------------------------------------|----------------------|-------------------------|----------------------|-------------------------|----------------------|-------------------------|---------------------------------------|----------|
|                                         | сума,<br>тис.<br>грн | у % до<br>під-<br>сумку | сума,<br>тис.<br>грн | у % до<br>під-<br>сумку | сума,<br>тис.<br>грн | у % до<br>під-<br>сумку | суми, тис.<br>грн                     | у %      |
| Майно – всього                          | 27792,1              | 100,0                   | 32232,1              | 100,0                   | 34064                | 100,0                   | +6271,9                               | +22,6    |
| 1. Необоротні активи                    | 17552,6              | 63,2                    | 20531,3              | 63,7                    | 16942,1              | 49,7                    | -610,5                                | -3,5     |
| 1.1. Основні засоби                     | 17504                | 63,0                    | 20378,9              | 63,2                    | 16927,1              | 49,7                    | -576,9                                | -3,3     |
| 2. Оборотні активи                      | 10239,5              | 36,8                    | 11700,8              | 36,3                    | 17121,9              | 50,3                    | +6882,4                               | +67,2    |
| 2.1. Запаси                             | 6656                 | 23,9                    | 7033,4               | 21,8                    | 9687,7               | 28,4                    | +3031,7                               | +45,5    |
| 2.1.1. Виробничі запаси                 | 3197,4               | 11,5                    | 4959,8               | 15,4                    | 6330,7               | 18,6                    | +3133,3                               | +98,0    |
| 2.1.2. Готова продукція                 | 3458,6               | 12,4                    | 2073,6               | 6,4                     | 3357                 | 9,9                     | -101,6                                | -2,9     |
| 2.2. Поточна дебіторська заборгованість | 1795,2               | 6,5                     | 2561                 | 7,9                     | 7413,9               | 21,8                    | +5618,7                               | У 4,1 р. |
| 2.3. Грошові кошти                      | 64,2                 | 0,2                     | 663,3                | 2,1                     | -                    | -                       | -64,2                                 | -100,0   |
| 2.4. Інші оборотні активи               | 1724,1               | 6,2                     | 1443,1               | 4,5                     | 20,3                 | 0,1                     | -1703,8                               | -98,8    |

Аналіз майнового стану показав, що у 2020 році вартість майна ТОВ «XXX» порівняно з 2018 роком зросла на 6 млн. 271,9 тис. грн або на

22,6 %. Вартість необоротних активів, яка представлена основними засобами, знизилась на 610 тис. грн, або на 3,5 %.

Вартість оборотних активів ТОВ «XXX» збільшилась у 2020 році порівняно з 2018 роком на 6 млн. 882,4 тис. грн, або на 67,2 %. Збільшення відмічено у вартості запасів на 3 млн. 31,7 тис. грн, або на 45,5 % які представлені виробничими запасами та готовою продукцією та товарами. Підвищення відмічено по вартості поточної дебіторської заборгованості на 5 млн. 618,7 тис. грн, або у 4,3 рази. Зменшення відмічено по вартості грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 64,2 тис. грн, або на 100 % та інших оборотних активів на 1 млн. 703,8 тис. грн, або на 98,8 %.

У структурі майна ТОВ «XXX» за 2018 - 2019 рр. переважає питома вага необоротних активів – 63,2 %, 63,7 %. У 2020 році переважає частка оборотних активів – 50,3 %.

Динаміка та структура джерел формування капіталу ТОВ «XXX» відображено у табл. 3.7.

Таблиця 3.7

### Динаміка та структура джерел формування капіталу

#### ТОВ «XXX» за 2018 – 2020 рр. (станом на кінець року)

| Види пасивів                               | 2018 р.              |                         | 2019 р.              |                         | 2020 р.              |                         | Відхилення (+;-)<br>2020 р. до 2018 р |          |
|--------------------------------------------|----------------------|-------------------------|----------------------|-------------------------|----------------------|-------------------------|---------------------------------------|----------|
|                                            | сума,<br>тис.<br>грн | у % до<br>під-<br>сумку | сума,<br>тис.<br>грн | у % до<br>під-<br>сумку | сума,<br>тис.<br>грн | у % до<br>під-<br>сумку | суми,<br>тис. грн                     | у %      |
| А                                          | 1                    | 2                       | 3                    | 4                       | 5                    | 6                       | 7                                     | 8        |
| Капітал – всього                           | 27792,1              | 100,0                   | 32232,1              | 100,0                   | 34064                | 100,0                   | +6271,9                               | +22,6    |
| 1. Власний капітал                         | 15841                | 57,0                    | 23063,3              | 71,6                    | 24570,4              | 72,1                    | +8729,4                               | +55,1    |
| 1.1. Зареєстрований капітал                | 7,4                  | 0,0                     | 7,4                  | 0,0                     | 7,4                  | 0,0                     | -                                     | X        |
| 1.2. Нерозподілений прибуток               | 15833,6              | 57,0                    | 23055,9              | 71,5                    | 24563                | 72,1                    | +8729,4                               | +55,1    |
| 2. Зобов'язання і забезпечення             | 11951,1              | 43,0                    | 9168,8               | 28,4                    | 9493,6               | 27,9                    | -2457,5                               | -20,6    |
| 2.1. Довгострокові зобов'язання            | 960                  | 3,5                     | 817,3                | 2,5                     | 120,9                | 0,4                     | -839,1                                | -87,4    |
| 2.2. Поточні зобов'язання                  | 10991,1              | 39,5                    | 8351,5               | 25,9                    | 9372,7               | 27,5                    | -1618,4                               | -14,7    |
| 2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість | 1214                 | 4,4                     | 1859,5               | 5,8                     | 2977,3               | 8,7                     | +1763,3                               | У 2,5 р. |

Аналіз даних табл. 3.7 показав, що загальна сума капіталу досліджуваного підприємства у 2020 р. збільшилась порівняно з 2018 р. на 6 млн. 271,9 тис. грн або на 22,6 %. Сума власного капіталу підприємства зросла на 8 млн. 729,4 тис. грн або на 55,1 %, за рахунок зареєстрованого капіталу та нерозподіленого прибутку. Сума зобов'язань та забезпечень ТОВ «XXX» у 2020 році порівняно з 2018 роком зменшилась на 2 млн. 457,5 тис. грн, або на 20,6 % за рахунок суми поточних зобов'язань та забезпечень, які представлені поточною кредиторською заборгованістю.

У структурі пасивів ТОВ «XXX» протягом досліджуваного періоду переважає питома вага власного капіталу підприємства – 57 %, 71,6 % та 72,1 %.

Проведемо аналіз показників структури джерел формування капіталу ТОВ «XXX», використовуючи дані табл. 3.8.

Таблиця 3.8

**Показники структури джерел формування капіталу  
ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр.**

| Показники                                   | Нормативне значення | 2018 р. | 2019 р. | 2020 р. | Відхилення (+, -) 2020 р. до 2018 р. |
|---------------------------------------------|---------------------|---------|---------|---------|--------------------------------------|
| Коефіцієнт автономії                        | $>0,5$              | 0,570   | 0,716   | 0,721   | +0,151                               |
| Коефіцієнт концентрації позикового капіталу | $<0,5$              | 0,430   | 0,284   | 0,279   | -0,151                               |
| Коефіцієнт фінансового ризику               | $<1$                | 0,754   | 0,398   | 0,386   | -0,368                               |
| Коефіцієнт фінансової стабільності          | $>1$                | 1,325   | 2,515   | 2,588   | +1,263                               |

Результати виконаних розрахунків свідчать про високий рівень фінансової стійкості ТОВ «XXX» за показниками структури джерел формування капіталу. Так, значення коефіцієнта автономії вказує на те, що на кінець звітного року частка власного капіталу у валюті балансу становить 72 %, це на 0,151 пункт більше порівняно з 2018 роком. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу збільшився відповідно з 0,430 до 0,279, що свідчить про підвищення рівня фінансової незалежності підприємства від кредиторів.

Позитивними є показники фінансового ризику та фінансової стабільності. Зокрема, коефіцієнт фінансового ризику менше на 0,614 пункти від нормативу.

Коефіцієнт фінансової стабільності протягом 2020 року є вище нормативного – на 1,588 пункти. В цілому, можна зробити висновок, що показники структури капіталу є вище нормативного значення та свідчать про те, що ТОВ «XXX» є фінансово стійкий фінансовий стан та є незалежним від кредиторів. Використаємо дані табл. 3.9 для оцінки платоспроможності ТОВ «XXX» систему показників, які мають назву коефіцієнтів ліквідності.

Таблиця 3.9

### Показники оцінки ліквідності та платоспроможності

#### ТОВ «XXX» за 2018 – 2020 рр.

| Показники                         | Норматив-<br>не значення | Роки  |       |       | Відхилення<br>(+;-) 2020 р. до<br>2018 р. |
|-----------------------------------|--------------------------|-------|-------|-------|-------------------------------------------|
|                                   |                          | 2018  | 2019  | 2020  |                                           |
| Коефіцієнт абсолютної ліквідності | $>0,2$                   | 0,006 | 0,079 | 0,000 | -0,006                                    |
| Проміжний коефіцієнт покриття     | $>0,7$                   | 0,326 | 0,559 | 0,793 | 0,467                                     |
| Загальний коефіцієнт покриття     | $\geq 1,5$               | 0,932 | 1,401 | 1,827 | +0,895                                    |
| Коефіцієнт платоспроможності      | $\geq 0,1$               | 0,006 | 0,079 | 0,000 | -0,006                                    |
| Коефіцієнт критичної ліквідності  | $\geq 0,8$               | 0,641 | 0,807 | 1,151 | +0,511                                    |

Станом на 2020 рік коефіцієнт абсолютної ліквідності є нижче нормативного на 0,200 пункти, тобто використавши грошові кошти підприємства не мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних зобов'язань припадало 0 грн. грошових коштів). Проміжний коефіцієнт покриття є вище нормативного у 2020 році на 0,093 пункти. Розрахований показник показав, що відповідно на 1 грн поточних зобов'язань припадало відповідно до 2020 року 0,79 грн (при нормативі  $\geq 0,7$ ). Загальний коефіцієнт покриття є вище нормативного протягом 2020 року. На 1 грн поточних зобов'язань у 2020 р. припадає 1,8 грн оборотних активів підприємства (при нормативі  $\geq 1,5$ ).

### 3.2. Аналіз використання трудових ресурсів та продуктивності праці

Конкуренетоздатність підприємств залежить від дії різних чинників, одним з яких є трудовий. Адже, фундаментальну основу переваг в конкурентній боротьбі забезпечує людський чинник.

Аналіз показників з праці і зарплати орієнтований на підвищення продуктивності праці.

За умови зростання продуктивності праці знижується собівартість продукції, зростає прибуток.

В процесі аналізу трудових ресурсів здійснюється аналіз забезпеченості підприємства робочою силою, оцінка впливу трудових факторів на обсяг виробництва продукції; оцінка співвідношення між темпом зростання продуктивності праці і темпом зростання середньої заробітної плати.

Використавши дані статистичної звітності ТОВ «XXX» проаналізуємо динаміку середньооблікової кількості працівників, фонду оплати праці та середньомісячної зарплати (табл. 3.10).

Таблиця 3.10

#### Динаміка середньооблікової кількості працівників, фонду оплати праці та середньої зарплати в рослинництві у ТОВ «XXX»

| Показник                                                              | Роки    |         |         |         |         | Відхилення (+,-)<br>2020 р. від 2016 р |                  |
|-----------------------------------------------------------------------|---------|---------|---------|---------|---------|----------------------------------------|------------------|
|                                                                       | 2016    | 2017    | 2018    | 2019    | 2020    | абсо-<br>лютне                         | віднос-<br>не, % |
| Середньооблікова кількість працівників, зайнятих у рослинництві, осіб | 8       | 8       | 7       | 6       | 6       | -2                                     | -25              |
| ФОП в рослинництві, тис. грн                                          | 214,5   | 349,9   | 367,9   | 497,3   | 526     | +311,5                                 | У 2,5 р.         |
| Середньомісячна зарплата працівника, зайнятого у рослинництві, грн    | 2234,38 | 3644,79 | 4379,76 | 6906,94 | 7305,56 | +5071,18                               | У 3,3 р.         |

Отже, у досліджуваному підприємстві основною є галузь рослинництва (зернові та технічні культури), середньооблікова кількість працівників

зменшилася з 2020 році порівняно з 2018 роком на 2 особи або 25 %, фонд оплати праці відповідно зріс з 214,5 тис. грн до 526 тис. грн, тобто на 311,5 тис. грн, або у 2,5 рази, середньомісячна зарплата одного працівника підвищилася на 5071,8 грн, або у 3,3 рази.

У досліджуваному підприємстві галузь тваринництва не розвивається.

Динаміка середньомісячної зарплати у досліджуваному підприємстві та по області за 2016 - 2020 рр. наведено на рис. 3.2.



Рис. 3.2. Динаміка середньомісячної заробітної плати одного працівника у ТОВ «XXX» за 2016 - 2020 рр., грн

Ілюстровані дані показали, що рівень заробітної плати у ТОВ «XXX» є нижчим за середньомісячний однойменний обласний показник, зокрема у 2016 році на 1615,62 грн (на 72,3 %), у 2017 році – на 1821,21 грн (на 50 %), у 2018 році на 2756,24 грн (на 62,9 %), у 2019 році – на 1908,6 грн (на 27,6 %), у 2020 році – на 2711,44 грн (на 37,1 %).

Для аналізу динаміки продуктивності праці та зарплати в рослинництві у ТОВ «XXX» за 2016 - 2020 рр. побудуємо табл. 3.11.

Таблиця 3.11

**Динаміка продуктивності праці та зарплати в рослинництві  
у ТОВ «XXX» за 2016 - 2020 рр.**

| Показник                                                              | Роки    |         |         |         |         | Відхилення (+,-)<br>2020 р. від 2016 р |                          |
|-----------------------------------------------------------------------|---------|---------|---------|---------|---------|----------------------------------------|--------------------------|
|                                                                       | 2016    | 2017    | 2018    | 2019    | 2020    | індекс                                 | темп<br>прирос-<br>ту, % |
| Обсяг виробництва продукції рослинництва, тис. грн.                   | 7169,6  | 8884,7  | 10701,4 | 7181,9  | 11917,6 | 1,662                                  | 166,2                    |
| Середньооблікова кількість працівників рослинництва, осіб             | 8       | 8       | 7       | 6       | 6       | 0,750                                  | 75,0                     |
| ФОП у рослинництві, тис. грн                                          | 214,5   | 349,9   | 367,9   | 497,3   | 526     | 2,452                                  | 245,2                    |
| Річна продуктивність праці, тис. грн                                  | 896,20  | 1110,59 | 1528,77 | 1196,98 | 1986,27 | 2,216                                  | 221,6                    |
| Середньомісячна заробітна плата одного працівника в рослинництві, грн | 2234,38 | 3644,79 | 4379,76 | 6906,94 | 7305,56 | 3,270                                  | 327,0                    |
| Коефіцієнт співвідношення темпів зарплати і продуктивності праці      | ×       | ×       | ×       | ×       | ×       | ×                                      | 1,475                    |

Як бачимо, у 2020 р. порівняно з 2016 р. за зниження середньооблікової кількості працівників на 25 % і збільшення річної продуктивності праці у 3,5 рази, обсяг виробництва продукції рослинництва збільшився на у 2,7 р. Середньомісячна заробітна плата одного працівника зросла у 4,3 р., що вплинуло на збільшення фонду оплати праці у 3,5 рази.

Значення коефіцієнта співвідношення темпів приросту заробітної плати і продуктивності праці свідчить про те, що на 1 % приросту річної продуктивності праці припадало 47,5 % приросту середньомісячної зарплати. Отже, мала місце неоптимальна динаміка цих показників.

За результатами проведеного аналізу необхідно розробити заходи з досягнення оптимального співвідношення між динамікою продуктивності праці і заробітної плати.

### **3.3. Аналіз формування фонду оплати праці та вдосконалення системи оплати праці в підприємстві**

Розрахунки з оплати праці є, перш за все, складовою поточних зобов'язань, витрати на оплату праці складовими витрат підприємства. Формування витрат на оплату праці залежить від категорії працюючих, так як оплата праці робітників найбільше підлягає впливу обсягу випуску продукції (при відрядній оплаті праці) або відпрацьованого часу (при погодинній оплаті праці); оплата праці керівників і спеціалістів визначається за встановленим посадовим окладом і безпосередньо з обсягом випуску продукції не пов'язана.

Витрати на оплату праці є складовою собівартості виробленої продукції.

Собівартість виробленої продукції рослинництва – це всі витрати, затратені на виробництво певного виду продукції (кукурудза на зерно, соя). До її складу входять: витрати на оплату праці (рахунок 66); відрахування на соціальні заходи (єдиний соціальний внесок – рахунок 651); матеріальні витрати (матеріали сільськогосподарського призначення – рахунок 208, паливо-мастильні матеріали – рахунок 203, запасні частини – рахунок 207, малоцінні та швидкозношувані предмети – рахунок 22 та інші); амортизація необоротних активів (рахунок 13); інші витрати – всі інші витрати, які не обліковані вище.

Узагальнемо для порівняння динаміку та структуру виробничої собівартості продукції рослинництва по Україні (табл. 3.12).

Отже, у структурі виробництва продукції рослинництва у вітчизняних підприємствах переважає частка матеріальних витрат, в середньому за 2017 - 2020 рр. вона склала 51,3 %, у зв'язку із зменшенням суми матеріальних витрат у 2020 р. порівняно з 2018 роком на 3,7 %, питома вага матеріальних витрат зменшилася на 3,7 пункти.

Сума витрат на оплату праці збільшилася на 4 млн 900,5 тис. грн, або на 37 %, при цьому питома вага даної статті витрат склала в середньому 5,6 %. Частка витрат на оплату праці є найнижчою у структурі при високій грудомісткості галузі рослинництва. Зазвичай, для підприємств вигідніше

заклучити договір на виконання певних робіт та послуг з сторонніми організаціями, чим придбавати нову техніку та платити зарплату та відрахування ЄСВ.

Таблиця 3.12

**Динаміка та структура витрат на виробництво продукції рослинництва по Україні за 2017 - 2020 рр.**

| Види витрат                   | 2017 р.              |                   | 2018 р.           |                   | 2019 р.           |                   | 2020 р.           |                   | Відхилення (+;-)<br>2020 р. до 2017 р. |       |
|-------------------------------|----------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|----------------------------------------|-------|
|                               | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума, тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума, тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума, тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | суми, тис.<br>грн                      | у %   |
| Прямі матеріальні витрати     | 141904,2             | 52,7              | 153092,40         | 50,6              | 162394,00         | 52,7              | 136622,40         | 49                | -5 281,80                              | -3,7  |
| Прямі витрати на оплату праці | 13246,7              | 4,9               | 15874,10          | 5,2               | 17 819,40         | 5,8               | 18 147,20         | 6,5               | +4900,50                               | +37,0 |
| Інші прямі витрати            | 66364,9              | 24,7              | 77535,70          | 25,6              | 75 709,40         | 24,5              | 77 742,70         | 27,8              | +11377,80                              | +17,1 |
| Загально-виробничі витрати    | 47561,0              | 17,7              | 56296,50          | 18,6              | 52 311,90         | 17                | 46 478,30         | 16,7              | -1 082,70                              | -2,3  |
| Всього                        | 269076,8             | 100,0             | 302798,70         | 100               | 308234,70         | 100               | 278990,60         | 100               | +9913,8                                | +3,7  |

На другому місці у структурі виробничої собівартості – інші прямі витрати, їх частка склала в середньому 25,7 %, при цьому вартість таких витрат зросла на 17,1 %.

Частка загальновиробничих витрат протягом чотирьох років є стабільною, відповідно 17,7 %, 18,6 %, 17 %, 16,7 %. При цьому сума витрат, які не можуть прямо бути віднесені до об'єкту обліку, зменшилася у 2020 р. порівняно з 2018 р. на 2,3 %.

Також проведено дослідження динаміки витрат на оплату праці по Україні (табл. 3.13).

Отже, дослідження показали певні відмінності у динаміці витрат на оплату праці у сільському господарстві порівняно з іншими галузями. Зокрема:

- у структурі підприємств по Україні найбільша частка витрат на оплату праці припадає на великі підприємства, в середньому 41,5 %, у середніх підприємствах – 42,5 %, у малих 16,1 %, з них у мікропідприємствах – 5,2 %.

При цьому сума витрат на оплату праці по Україні зросла на 626133647,5 тис. грн, або у 4,2 рази;

Таблиця 3.13

**Витрати на оплату праці підприємств за видами економічної діяльності з розподілом за 2010–2020 рр.**

| Роки                          | У тому числі        |                               |                      |                               |                   |                               |                           |                               |
|-------------------------------|---------------------|-------------------------------|----------------------|-------------------------------|-------------------|-------------------------------|---------------------------|-------------------------------|
|                               | великі підприємства |                               | середні підприємства |                               | малі підприємства |                               | з них<br>мікропідприємств |                               |
|                               | тис.грн             | у % до загальних витрат на ОП | тис.грн              | у % до загальних витрат на ОП | тис.грн           | у % до загальних витрат на ОП | тис.грн                   | у % до загальних витрат на ОП |
| <b>Усього</b>                 |                     |                               |                      |                               |                   |                               |                           |                               |
| 2010                          | 86673440,2          | 44,7                          | 79358154,4           | 41,0                          | 27792739,4        | 14,3                          | 9006673,8                 | 4,6                           |
| 2011                          | 105106617,7         | 45,2                          | 90154855,9           | 38,8                          | 37052295,7        | 16,0                          | 12031921,3                | 5,2                           |
| 2012                          | 123729340,9         | 45,0                          | 108134734,6          | 39,3                          | 43071297,5        | 15,7                          | 15271825,5                | 5,6                           |
| 2013                          | 128135979,3         | 46,1                          | 105481640,8          | 37,9                          | 44528784,9        | 16,0                          | 15791176,6                | 5,7                           |
| 2014                          | 113719299,4         | 43,5                          | 107620186,1          | 41,1                          | 40181049,9        | 15,4                          | 13225344,9                | 5,1                           |
| 2015                          | 121936845,3         | 41,2                          | 126883714,4          | 42,9                          | 46986065,8        | 15,9                          | 15413676,4                | 5,2                           |
| 2016                          | 143656615,2         | 39,8                          | 159582827,8          | 44,2                          | 57591884,9        | 16,0                          | 17328979,6                | 4,8                           |
| 2017                          | 177097909,5         | 37,4                          | 212589320,4          | 45,0                          | 83077514,1        | 17,6                          | 23122391,8                | 4,9                           |
| 2018                          | 233279987,6         | 38,8                          | 267341925,7          | 44,4                          | 101039284,3       | 16,8                          | 33156623,2                | 5,5                           |
| 2019                          | 284568735,0         | 38,1                          | 340970299,1          | 45,6                          | 121440772,9       | 16,3                          | 38980645,1                | 5,2                           |
| 2020                          | 299116348,4         | 36,5                          | 383704722,7          | 46,8                          | 137136910,4       | 16,7                          | 45013716,8                | 5,5                           |
| Відхилення 2020 р. до 2010 р. |                     |                               |                      |                               |                   |                               |                           |                               |
| (+;-)                         | +21244290           | -8,2                          | +304346568,3         | +5,8                          | +10934417         | +2,4                          | +36007043,0               | +0,9                          |
| %                             | У 3,5 р.            | х                             | У 4,8 р.             | х                             | У 4,9 р.          | х                             | У 5,0 р.                  | х                             |
| <b>Сільське господарство</b>  |                     |                               |                      |                               |                   |                               |                           |                               |
| 2010                          | 730761,6            | 6,9                           | 8306088,8            | 78,2                          | 1579872,3         | 14,9                          | 370825,0                  | 3,5                           |
| 2011                          | 912953,5            | 6,8                           | 9462724,1            | 71,0                          | 2958094,0         | 22,2                          | 918476,1                  | 6,9                           |
| 2012                          | 1420818,0           | 8,6                           | 11282319,8           | 68,3                          | 3810782,6         | 23,1                          | 1310225,8                 | 7,9                           |
| 2013                          | 1395160,9           | 8,2                           | 11391668,2           | 67,2                          | 4169905,8         | 24,6                          | 1356302,7                 | 8,0                           |
| 2014                          | 1904178,5           | 11,0                          | 11371634,1           | 65,7                          | 4023792,8         | 23,3                          | 1219388,2                 | 7,0                           |
| 2015                          | 2626541,0           | 12,4                          | 14017241,1           | 65,9                          | 4621006,6         | 21,7                          | 1169133,9                 | 5,5                           |
| 2016                          | 2723358,8           | 10,1                          | 18599409,3           | 68,6                          | 5771105,1         | 21,3                          | 1612417,3                 | 6,0                           |
| 2017                          | 2665855,2           | 7,4                           | 24602376,4           | 68,3                          | 8759980,2         | 24,3                          | 1914579,0                 | 5,3                           |
| 2018                          | 3993914,2           | 8,8                           | 30022334,9           | 66,4                          | 11226869,7        | 24,8                          | 3210178,4                 | 7,1                           |
| 2019                          | 6787087,0           | 13,1                          | 31862506,2           | 61,5                          | 13181156,3        | 25,4                          | 3409698,3                 | 6,6                           |
| 2020                          | 6797854,5           | 12,6                          | 32422482,7           | 60,3                          | 14545328,8        | 27,1                          | 3725930,5                 | 6,9                           |
| Відхилення 2020 р. до 2010 р. |                     |                               |                      |                               |                   |                               |                           |                               |
| (+;-)                         | +6067092,9          | +5,7                          | +24116393,9          | -17,9                         | +12965456,5       | +12,2                         | +3355105,5                | +3,4                          |
| %                             | У 9,3 р.            | х                             | У 3,9 р.             | х                             | У 9,2 р.          | х                             | У 10,0 р.                 | х                             |

- у сільськогосподарських підприємствах витрати та оплату праці зросли у 2020 році порівняно з 2010 роком на 43148943,3 тис. грн, або у 5,1 рази, при

цьому у великих сільгосппідприємствах у 9,3 рази, середній відповідно у 3,9 рази, малих у 9,2 рази, мікропідприємств у 10 раз. Оцінка структури витрат на працю за видами підприємств показав, що 9,2 % припадає їх частка на великі підприємства, 67,4 % на середні підприємства, 23,0 на малі підприємства, з них мікропідприємства – 6,4 %.

Форма 50 с.-г. «Основні економічні показники роботи сільгосппідприємств» за 2017 – 2020 рр. ТОВ «XXX» містить інформацію про собівартість в розрізі виробленої продукції та статей витрат. Проаналізуємо динаміку (табл. 3.14) та структуру витрат (рис. 3.3) на виробництво продукції рослинництва ТОВ «XXX».

Таблиця 3.14

**Динаміка та структура витрат на виробництво продукції рослинництва  
ТОВ «XXX» за 2018 - 2020 рр.**

| Види витрат                   | 2017 р.              |                   | 2018 р.              |                   | 2019 р.              |                   | 2020 р.              |                   | Відхилення (+;-)<br>2020 р. до 2017 р. |       |
|-------------------------------|----------------------|-------------------|----------------------|-------------------|----------------------|-------------------|----------------------|-------------------|----------------------------------------|-------|
|                               | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | сума,<br>тис.<br>грн | у %<br>до<br>суми | суми, тис.<br>грн                      | у %   |
| Прямі матеріальні витрати     | 4641,5               | 52,2              | 5424                 | 50,7              | 4853,7               | 64,0              | 5855                 | 48,9              | +1213,5                                | +26,1 |
| Прямі витрати на оплату праці | 349,9                | 3,9               | 367,9                | 3,4               | 497,3                | 6,6               | 526                  | 4,4               | +176,1                                 | +50,3 |
| Інші прямі витрати            | 3559,2               | 40,1              | 4271,8               | 39,9              | 1830,9               | 24,2              | 5028,1               | 42,0              | +1468,9                                | +41,3 |
| Загально-виробничі витрати    | 334,1                | 3,8               | 637,7                | 6,0               | 397,5                | 5,2               | 560                  | 4,7               | +225,9                                 | +67,6 |
| Всього                        | 8884,7               | 100               | 10701,4              | 100               | 7579,4               | 100               | 11969,1              | 100               | +3084,4                                | +34,7 |

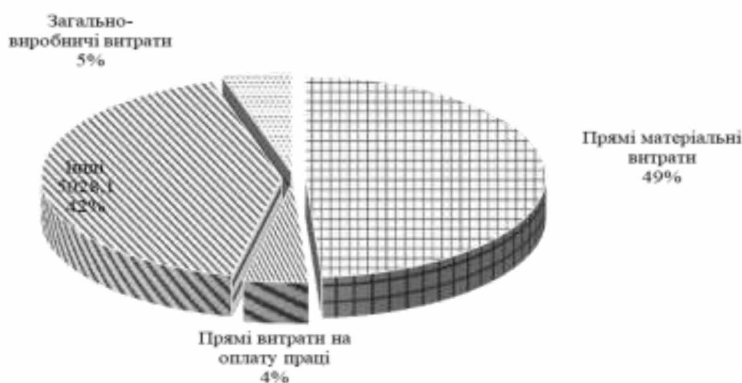


Рис. 3.3. Структура витрат на виробництво продукції рослинництва  
ТОВ «XXX» у 2020 р., %

Отже, витрати на виробництво продукції рослинництва збільшилися у 2020 році порівняно з 2017 роком на 3 млн 84,4 тис. грн., або на 34,7 % за рахунок прямих матеріальних витрат на 1 млн 213,5 тис. грн, або на 26,1 %, витрат на оплату праці на 176,1 тис. грн., або на 50,3 %, інших прямих витрат на 1 млн 468,9 тис.грн, або на 41,3 %, загальновиробничих витрат на 225,9 тис. грн., або на 67,6 %.

У структурі витрат на виробництво продукції рослинництва переважає частка матеріальних витрат. Зокрема, на кінець 2020 року вона склала 48,9 %, що на 3,3 пункти менше порівняно з 2017 роком.

Як бачимо, у структурі виробничої собівартості витрати на оплату праці займають мінімальну частку. У табл. 3.15 проаналізуємо динаміку витрат на оплату праці в розрізі культур за 2016 – 2020 рр.

Таблиця 3.15

**Динаміка витрат на оплату праці на виробництво продукції рослинництва  
ТОВ «XXX» за 2016 – 2020 рр.**

| Види продукції     | Витрати на оплату праці на 1 ц |         |         |         |         | Відхилення 2020 р.<br>до 2016 р. (+;-) |
|--------------------|--------------------------------|---------|---------|---------|---------|----------------------------------------|
|                    | 2016 р.                        | 2017 р. | 2018 р. | 2019 р. | 2020 р. |                                        |
| А                  | 1                              | 2       | 3       | 4       | 5       | 6                                      |
| Пшениця            | 10,74                          | 17,34   | 9,16    | 20,47   | 37,75   | +27,01                                 |
| Кукурудза на зерно | 5,43                           | 25,93   | 15,74   | 22,00   | 36,83   | +31,4                                  |
| Ячмінь             | 4,56                           | 17,16   | 22,73   | 45,56   | 40,22   | +35,66                                 |
| Соняшник           | 16,06                          | 38,22   | 25,16   | 28,89   | 31,47   | +15,41                                 |
| Ріпак              | 15,00                          | 20,21   | 21,10   | 33,37   | -       | -15                                    |

Продовж. табл. 3.15

| Види продукції     | Питома вага витрат на оплату праці в структурі<br>собівартості продукції, % |         |         |         |         | Відхилення 2020 р.<br>до 2016 р.(+;-) |
|--------------------|-----------------------------------------------------------------------------|---------|---------|---------|---------|---------------------------------------|
|                    | 2016 р.                                                                     | 2017 р. | 2018 р. | 2019 р. | 2020 р. |                                       |
| А                  | 7                                                                           | 8       | 9       | 10      | 11      | 12                                    |
| Пшениця            | 5,8                                                                         | 3,7     | 2,2     | 6,0     | 4,5     | -1,3                                  |
| Кукурудза на зерно | 1,5                                                                         | 4,5     | 4,6     | 7,0     | 4,2     | +2,7                                  |
| Ячмінь             | 2,2                                                                         | 5,0     | 3,7     | 9,5     | 4,4     | +2,2                                  |
| Соняшник           | 3,7                                                                         | 4,1     | 3,7     | 6,4     | 4,4     | +0,7                                  |
| Ріпак              | 4,7                                                                         | 3,6     | 2,0     | 6,8     | -       | -4,7                                  |

Отже, у ТОВ «XXX» витрати на оплату праці не є основною складовою статей витрат, оскільки частка в структурі собівартості продукції рослинництва

є незначною.

Зокрема, на вирощуванні пшениці витрати на оплату праці на 1 ц продукції склали в середньому 19,09 грн (4,4 % у структурі виробничої собівартості), кукурудзи на зерно відповідно 21,19 грн (4,4 %), ячменю – 26,05 грн (5,0 %), соняшнику - 27,96 грн (4,5 %), ріпаку – 22,42 грн (4,3 %).

Важливим напрямом аналізу розрахунків з оплати праці є визначення впливу факторів на зміну фонду оплати праці з використанням детермінованих факторних моделей.

Наприклад, факторний аналіз фонду оплати праці проведемо за допомогою двофакторної мультиплікативної моделі:

$$\text{ФОП} = \text{ЧП} \times \text{ЗП} \times 12, \quad (3.1)$$

де ФОП – фонд оплати праці, тис. грн;

ЧП – середньооблікова кількість працівників, осіб;

ЗП – середньомісячна заробітна плата одного працівника, грн.

Розрахунки за допомогою способу абсолютних різниць мають таку послідовність.

Загальна зміна (+,-) фонду оплати праці, тис. грн:

$$\Delta \text{ФОП} = \text{ФОП}_1 - \text{ФОП}_0, \quad (3.2)$$

у тому числі за рахунок факторів:

1) середньооблікової кількості працівників:

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{ЧП}} = (\text{ЧП}_1 - \text{ЧП}_0) \times \text{ЗП}_0 \times 12; \quad (3.3)$$

2) середньомісячної заробітної плати одного працівника:

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{ЗП}} = \text{ЧП}_1 \times (\text{ЗП}_1 - \text{ЗП}_0) \times 12. \quad (3.4)$$

За інформацією форми № 50-сг проведемо факторний аналіз фонду оплати праці в рослинництві у ТОВ «ХХХ» за 2016 р. та 2020 р. (табл. 3.16).

Таким чином, у галузі рослинництва загальна зміна фонду оплати праці у 2020 році порівняно з 2016 роком склала 311,5 тис. грн, що є результатом підвищення середньомісячної заробітної плати на 5071,18 грн, при цьому кількість працівників зменшилася на 2 особи.

В результаті: за рахунок зниження кількості працюючих, фонд оплати

праці зменшився на 53,63 тис. грн, за рахунок зростання середньомісячної зарплати, фонд оплати праці зріс на 365,13 тис. грн.

Таблиця 3.16

**Факторний аналіз фонду оплати праці в рослинництві ТОВ «XXX» за 2016 р. та 2020 р.**

| Показник     | Середньооблікова кількість працівників, осіб |         |                  | Середньомісячна заробітна плата, грн |         |                  |
|--------------|----------------------------------------------|---------|------------------|--------------------------------------|---------|------------------|
|              | 2016 р.                                      | 2020 р. | відхилення (+,-) | 2016 р.                              | 2020 р. | відхилення (+,-) |
| Рослинництво | 8                                            | 6       | -2               | 2234,38                              | 7305,56 | +5071,18         |

Продовж. табл. 3.16

| Показник     | Фонд оплати праці, тис. грн |         | Зміна (+,-) фонду оплати праці, тис. грн |                             |                  |
|--------------|-----------------------------|---------|------------------------------------------|-----------------------------|------------------|
|              | 2016 р.                     | 2020 р. | загальна                                 | у т. ч. за рахунок факторів |                  |
|              |                             |         |                                          | кількості працівників       | заробітної плати |
| Рослинництво | 214,50                      | 526,00  | +311,50                                  | -53,63                      | +365,13          |

Іншим прикладом факторного аналізу фонду оплати праці є визначення впливу обсягу виробництва і зарплатоємності на зміну цього показника за допомогою двофакторної мультиплікативної моделі:

$$\text{ФОП} = \text{ОВ} \times \text{ЗЄ}, \quad (3.5)$$

де ФОП – фонд оплати праці, тис. грн;

ОВ – обсяг виробництва продукції рослинництва, тис. грн;

ЗЄ – зарплатоємність (припадає фонду оплати праці у розрахунку на 1 грн чистого доходу), грн/грн.

Розрахунки за факторним аналізом фонду оплати праці проведемо за допомогою способу ланцюгових підстановок із використанням інформації табл. 3.17.

Розрахунок умовного показника фонду оплати праці, тис. грн:

$$\text{ФОП}_{\text{ум}} = \text{ОВ}_1 \times \text{ЗЄ}_0; \quad (3.6)$$

$$\text{ФОП}_{\text{ум}} = 11917,6 \times 0,03 = 357,53.$$

Таблиця 3.17

**Вихідна інформація для факторного аналізу фонду оплати праці в  
рослинництві ТОВ «XXX» за 2016 р. та 2020 р.**

| Показник                    | Умовне<br>позна-<br>чення | Роки   |         | Відхилення 2020 р.<br>(+,-) до 2016 р. |                  |
|-----------------------------|---------------------------|--------|---------|----------------------------------------|------------------|
|                             |                           | 2016   | 2020    | абсо-<br>лютне                         | віднос-<br>не, % |
| Обсяг виробництва, тис. грн | ОВ                        | 7169,6 | 11917,6 | +4748                                  | +66,2            |
| Фонд оплати праці, тис. грн | ФОП                       | 214,5  | 526     | +311,5                                 | У 2,5 р.         |
| Зарплатоємність, грн.       | ЗЄ                        | 0,03   | 0,04    | +0,01                                  | +47,5            |

Загальна зміна (+,-) фонду оплати праці, тис. грн:

$$\Delta \text{ФОП} = \text{ФОП}_1 - \text{ФОП}_0, \quad (3.7)$$

$$\Delta \text{ФОП} = 526 - 214,5 = +311,5,$$

у тому числі за рахунок факторів:

1) обсягу виробленої продукції:

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{ОВ}} = \text{ФОП}_{\text{УМ}} - \text{ФОП}_0; \quad (3.8)$$

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{ОВ}} = 357,53 - 214,5 = +143,03;$$

2) зарплатоємності:

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{ЗЄ}} = \text{ФОП}_1 - \text{ФОП}_{\text{УМ}}; \quad (3.9)$$

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{ЗЄ}} = 526 - 357,53 = +168,47.$$

Отже, у результаті зростання обсягу виробленої продукції (тис. грн) на 4 млн 748 тис. грн (66,2 %) фонд оплати праці збільшився на 143,03 тис. грн, зростання показника зарплатоємності на 0,01 грн, або на 45,7 %, сприяло зростанню фонду оплати праці на 168,47 тис. грн.

Оскільки у структурі виробничої собівартості досліджуваних зернових культур, які вирощуються у ТОВ «XXX», певна частка припадає на витрати на оплату праці, доцільно проаналізувати вплив матеріальних витрат та матеріаловіддачі на обсяг виробництва продукції рослинництва способом ланцюгових підстановок (табл. 3.14).

Загальна зміна вартості виробництва продукції рослинництва ТОВ «XXX» у 2020 р. порівняно з 2016 р., тис. грн:

$$\Delta \text{ВП} = \text{ВП}_1 - \text{ВП}_0 \quad (3.10)$$

$$\Delta ВП = ВП_1 - ВП_0 = 11917,6 - 7169,6 = 4748,$$

Таблиця 3.14

**Вихідні та розрахункові показники для аналізу впливу витрат на оплату праці та зарплатовіддачі на обсяг виробництва продукції рослинництва**

| Назва показника та умовне позначення                                    | Рослинництво |          |
|-------------------------------------------------------------------------|--------------|----------|
|                                                                         | 2016 р.      | 2020 р.  |
| 1. Вартість виробленої продукції у діючих цінах, тис. грн (ВП)          | 7169,6       | 11917,6  |
| 2. Витрати на оплату праці, тис. грн (ВОП)                              | 214,5        | 526      |
| 3 Зарплатовіддача, грн (ЗВ = ВП / ВОП)                                  | 33,42        | 22,66    |
| 4. Умовний показник виробництва продукції $ВП_{ум} = ВОП_1 \times ЗВ_0$ | ×            | 17581,40 |

у тому числі за рахунок:

1) зростання витрат на оплату праці:

$$\Delta ВП_{ВОП} = ВП_{ум} - ВП_0 \quad (3.11)$$

$$\Delta ВП_{ВОП} = 17581,40 - 7169,6 = +10411,8,$$

2) зменшення зарплатовіддачі:

$$\Delta ВП_{ЗВ} = ВП_1 - ВП_{ум} \quad (3.12)$$

$$\Delta ВП_{ЗВ} = 11917,6 - 17581,40 = -5663,8.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta ВП = \Delta ВП_{ВМ} + \Delta ВП_{МВ} \quad (3.13)$$

$$\Delta ВП = +987,3 + 396,6 = +1383,9.$$

Отже, виробнича собівартість продукції рослинництва ТОВ «XXX» зросла у 2020 році порівняно з 2016 роком на 4 млн 748 тис. грн, в тому числі за рахунок збільшення витрат на оплату праці, виробнича собівартість збільшилася на 10 мле 411,8 тис. грн, за рахунок зменшення зарплатовіддачі, виробнича собівартість зменшилася на 1 млн 383,9 тис. грн. Перевірка підтвердила правильність розрахунків.

Резерви зростання продуктивності праці узагальнимо у три групи: матеріально-технічні (технічний рівень виробництва, впровадження інновацій тощо); організаційні (удосконалення організації виробництва, організації праці виробничого персоналу тощо); соціально-економічні (поліпшення умов праці, перегляд норм праці, мотиваційні рушії).

## ВИСНОВКИ

Дослідивши методику обліку та аналізу розрахунків з оплати праці у ТОВ «XXX» можна зробити наступні висновки:

1. Трудові відносини залишаються пока увагою чи навіть ігноруються в нинішній практиці економічних реформувань. Натомість праця – основоположна умова життя окремої людини, функціонування суспільства та держави в цілому. Оплата праці як економічна категорія є однією із складових соціально-економічного явища. Організація оплати праці визначається насамперед технологією, обсягами виробництва, поділок та кооперацією праці, економічною спроможністю господарств, іншими місцевими умовами.

2. Порядк здійснення та облікового відображення розрахунків з оплати праці займає одне з провідних місць у системі обліку товариства. Адже, саме, від ефективності системи оплати праці та правильності проведених розрахунків з оплати праці залежить трудова дисципліна на підприємстві.

3. Розрізняють основну та додаткову заробітну плату. Основна – це винагорода за виконану роботу у відповідності до встановлених норм праці (норми часу, посадові обов'язки, виробітку, обслуговування), що встановлюється у вигляді тарифних ставок і відрядних розцінок (для виробничого персоналу та посадових окладів (для адміністративного персоналу). Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи, винахідливість та особливі умови праці.

4. Заробітна плата у ТОВ «XXX» виплачується працівникам двічі на місяць у строки, що встановлені колективним договором та чинним законодавством з оплати праці.

5. Чинним законодавством встановлено, що право на щорічну відпустку мають працівники, які пропрацювали на підприємстві не менше 6-ти місяців із дня укладання з ними трудового договору. У ТОВ «XXX» розроблено графік щорічних відпусток.

6. Встановлено, що бухгалтерський облік у ТОВ «XXX» ведеться у

відповідності до чинного законодавства та Наказу «Про облікову політику». У частині обліку розрахунків з оплати праці у даному Наказі зазначено: види оплати праці; форми, системи, розміри заробітної плати та інших виплат; порядок та створення резервів на виплату відпусток, винагород за підсумками роботи за рік; строк подання первинних документів з обліку праці та її оплати до бухгалтерії підприємства; порядок обробки та зберігання первинних документів та реєстрів обліку з оплати праці. Рекомендовано доповнити Наказ про облікову політику наступними положеннями: формами кадрової документації; встановленням режиму роботи працівників; нормуванням оплати праці.

7. Документування операцій пов'язаних із обліком розрахунків з оплати праці являє собою систематичний, безперервний та послідовний процес. На досліджуваному товаристві операції за виплатами працівникам оформляються первинними документами встановленої законодавством форми, та відображаються у бухгалтерському обліку де відбувається їх узагальнення у облікових реєстрах (журналах, головних книгах) та формах звітності програмного продукту 1С : Бухгалтерія 8.3.

8. Товариство використовує в обліку рахунки класу 9 «Витрати діяльності», тому нарахування заробітної плати працівникам товариства відображається в дебеті рахунків: 23 «Виробництво» (оплата праці працівників безпосередньо зайнятих на виробництві), 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» (оплата праці працівників адміністрації, працівникам збутової діяльності) тощо.

9. Утримання податку на доходи фізичних осіб та військового збору формується у Розрахунково-платіжній відомості. Для Узагальнення інформації про розрахунки підприємства за ПДФО та ВЗ у досліджуваному підприємстві передбачено субрахунок 6415 «Розрахунки за ПДФО» та 6421 «Розрахунки зп ВЗ».

10. У ТОВ «XXX» у формі фінансової звітності № 1 «Баланс (Звіт про

фінансовий стан)» у третьому розділі пасиву відображають поточні зобов'язання за розрахунками зі страхування (рядок 1625) та з оплати праці (рядок 1630). Дані рядки фінансової звітності відображають інформацію за даними синтетичного обліку по рахунках 651 та 661. У формі фінансової звітності № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» у II розділі у рядку 2505 відображають витрати на оплату праці, а у рядку 2510 – відрахування на соціальні заходи. Інформацію про виплати працівникам підприємства також відображають у статистичному звіті ф. № 1-ПВ звіт з праці, що складається за даними первинної звітності та бухгалтерського обліку у відповідності з платіжними документами, за якими працівникам були здійснені нарахування та проведені розрахунки по заробітній платі.

11. ТОВ «XXX» є платником податків, веде їх окремий облік та перебуває на спрощеній системі оподаткування (платник єдиного податку 4 групи). Встановлено, що станом на кінець 2021 р. ТОВ «XXX» не має податкового боргу. При веденні обліку податкових розрахунків товариство дотримується всіх норм чинного законодавства, вчасно подаючи податкову звітність та перераховуючи до бюджету обов'язкові платежі.

12. Розрахунки з бюджетом за податком на доходи фізичних осіб та військовим збором у податковій звітності відображається у додатку 4ДФ Розрахунку за ПДФО та ЄСВ. Подається Розрахунок за кожний квартал протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу в двох екземплярах.

13. Фінансово-економічний аналіз діяльності ТОВ «XXX» показав, що на кінець 2020 року вона характеризується позитивними показниками фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності.

14. Встановлено: основними зерновими культурами, які вирощує ТОВ «XXX» є озима пшениця, кукурудза на зерно. На підставі проведеного аналізу встановлено нефективність зернового виробництва у товаристві; зниження урожайності призвело до скорочення обсягів виробництва, зростання виробничої собівартості одиниці продукції призвів до збитку. При цьому сума

збитку з року в рік збільшується. В даному випадку підвищити ефективність виробництва зернових неможливо одночасно. Тому керівництво ТОВ «XXX» необхідно організувати роботи по проведенню моніторингу виробництва та контролю за витратами.

15. Середньооблікова кількість працівників галузі рослинництва досліджуваного підприємства зменшилася на 25 %, фонд оплати праці відповідно у 5,5 рази (за рахунок підвищення мінімальної заробітної плати), середньомісячна зарплата одного працівника підвищилася у 3,3 рази. Рівень заробітної плати у ТОВ «XXX» є нижчим за середньомісячний однойменний обласний показник, зокрема у 2020 році на 37,1 %.

16. Витрати на оплату праці не є основною складовою статей витрат, оскільки частка в структурі собівартості продукції рослинництва є незначною.

17. Значення коефіцієнта співвідношення темпів приросту заробітної плати і продуктивності праці свідчить про те, що на 1 % приросту річної продуктивності праці припадало 47,5 % приросту середньомісячної зарплати. Отже, мала місце неоптимальна динаміка цих показників.

18. У галузі рослинництва загальна зміна фонду оплати праці у 2020 році порівняно з 2016 роком склала 311,5 тис. грн: за рахунок зниження кількості працюючих, фонд оплати праці зменшився на 53,63 тис. грн, за рахунок зростання середньомісячної зарплати, фонд оплати праці зріс на 365,13 тис. грн.

У цілому для покращення стану обліку та аналізу розрахунків з оплати праці пропонуємо:

- посилити контроль за змінами у законодавстві щодо порядку нарахування заробітної плати та виплатами, які до неї включаються для порівняння з мінімальною заробітною платою.

- проводити оперативний контроль за дотриманням оптимальної динаміки продуктивності праці та заробітної плати, що матиме позитивний вплив на зменшення витрат по статті «Витрати на оплату праці» в собівартості одиниці продукції, а отже, і підвищення рівня її ринкової конкурентоспроможності та прибутковості.