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

# КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття ступеня вищої освіти
магістр

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

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

**Полтава 2025 року**

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

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

**ЗАТВЕРДЖУЮ**
**Завідувач кафедри**
_____ Наталія КАНЦЕДАЛ
14 листопада 2024 року

# З А В Д А Н Н Я
## НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ
## Гриценко Ольги Олександрівни

1. Тема кваліфікаційної роботи: «Методика обліку, аналіз та контроль розрахунків з оплати праці»

керівник роботи: кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування Сіренко Олена Вікторівна

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

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

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

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):
Розділ 1. Теоретико-методичні основи обліку розрахунків з оплати праці
Розділ 2. Облік розрахунків з оплати праці
Розділ 3. Аналіз розрахунків з оплати праці

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

6. Дата видачі завдання: 14 листопада 2024 р.

# КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

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

Здобувач вищої освіти Ольга ГРИЦЕНКО

Керівник роботи Олена СІРЕНКО

# ЗМІСТ


| | | ст. |
|---|---|---|
| | ВСТУП…… | 5 |
| РОЗДІЛ 1. | ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ…….…….. | 9 |
| 1.1. | Економічний зміст обліку розрахунків з оплати праці…….. | 9 |
| 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 підприємства …….. | 25 |
| 2.2. | Облік розрахунків з оплати праці та відображення інформації у звітності ……..…….. | 33 |
| 2.3. | Податкові аспекти обліку розрахунків з оплати праці……..……. | 41 |
| РОЗДІЛ 3. | АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ…….……..... | 47 |
| 3.1. | Фінансово-економічний стан суб’єкта господарювання …….. | 47 |
| 3.2. | Аналіз розрахунків з оплати праці…..……..... | 60 |
| 3.3. | Контроль розрахунків з оплати праці……..……... | 70 |
| | ВИСНОВКИ……... | 76 |
| | СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ……. | 80 |
| | ДОДАТКИ…….. | 89 |

# ВСТУП

**Актуальність теми**. У сучасних умовах господарювання питання обліку, аналізу та контролю розрахунків з оплати праці набувають особливого значення. Заробітна плата є одним із ключових економічних важелів, що визначає рівень соціальної захищеності населення, формує мотивацію до продуктивної праці та водночас впливає на фінансові результати підприємств. Вона виконує як відтворювальну, так і стимулюючу функції, а тому виступає важливою складовою фінансово-економічної стійкості суб'єктів господарювання.

Актуальність теми зумовлюється необхідністю забезпечення прозорості та достовірності обліку розрахунків з оплати праці, що є основою для правильного нарахування заробітної плати, своєчасних розрахунків із працівниками, дотримання податкового законодавства та оптимізації фонду оплати праці. В умовах трансформації економіки України, зростання ролі соціальних стандартів і євроінтеграційних процесів підвищуються вимоги до організації бухгалтерського обліку та контролю заробітної плати. Особливого значення набуває аналітичне оцінювання витрат на оплату праці та пошук резервів підвищення її ефективності, що безпосередньо впливає на конкурентоспроможність підприємства.

Водночас розрахунки з оплати праці тісно пов'язані з податковою сферою, адже від правильності їх ведення залежить своєчасність і повнота нарахувань до державних цільових фондів, зокрема єдиного соціального внеску, податку на доходи фізичних осіб та військового збору. Це підсилює контрольну функцію бухгалтерського обліку, який покликаний забезпечити як інтереси працівників, так і дотримання норм чинного законодавства.

Таким чином, дослідження теоретико-методичних основ, практичних аспектів обліку, а також аналізу й контролю розрахунків з оплати праці є своєчасним і необхідним. Це дозволяє комплексно оцінити стан організації заробітної плати на підприємстві, визначити напрями вдосконалення облікових

процедур, зміцнити фінансову дисципліну та забезпечити ефективне використання трудових ресурсів.

**Мета і завдання дослідження.** Мета дослідження полягає у теоретичному обґрунтуванні та практичному аналізі обліку, контролю й аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві, а також у визначенні напрямів удосконалення їх організації для підвищення ефективності управління трудовими ресурсами та забезпечення фінансової дисципліни. Для досягнення поставленої мети у роботі визначено такі завдання: 1) розкрити економічний зміст та значення обліку розрахунків з оплати праці в системі управління підприємством; 2) узагальнити наукові підходи до організації розрахунків з оплати праці та виявити основні проблеми їх дослідження; 3) дослідити організаційно-правові засади діяльності підприємства та особливості його облікової політики щодо оплати праці; 4) розглянути методику ведення обліку розрахунків із заробітної плати та порядок відображення відповідної інформації у фінансовій звітності; 5) оцінити податкові аспекти обліку розрахунків з оплати праці та їх вплив на фінансово-господарську діяльність підприємства; 6) проаналізувати динаміку та структуру розрахунків з оплати праці на досліджуваному підприємстві та виявити чинники їх змін; 7) дослідити систему контролю розрахунків з оплати праці, перевірити її відповідність законодавчим вимогам і потребам управління; 8) запропонувати напрями вдосконалення організації обліку, аналізу та контролю розрахунків з оплати праці з метою підвищення ефективності управління підприємством.

**Об’єкт і предмет дослідження.** Об’єкт дослідження – система обліку, аналізу та контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві. Предмет дослідження – теоретико-методичні та практичні аспекти організації обліку, аналізу й контролю розрахунків з оплати праці, а також їх вплив на ефективність управління фінансово-господарською діяльністю підприємства.

**Методи дослідження.** У процесі написання роботи застосовано комплекс загальнонаукових і спеціальних методів. Використано діалектичний метод пізнання для розкриття сутності заробітної плати та її ролі у фінансово-

господарській діяльності підприємств. Методи аналізу та синтезу застосовано для вивчення економічної природи розрахунків з оплати праці та узагальнення наукових підходів до їх організації. Порівняльний метод дав змогу зіставити різні підходи до обліку й контролю заробітної плати. Економіко-статистичні методи, зокрема динамічний, індексний і структурно-динамічний аналіз, використано для оцінки показників розрахунків з оплати праці. Метод графічного зображення застосовано для наочного представлення результатів дослідження. Системний підхід дав змогу розглянути облік, аналіз і контроль розрахунків з оплати праці як взаємопов'язані елементи єдиної інформаційної системи управління підприємством.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає у поглибленні підходів до аналізу та контролю розрахунків з оплати праці шляхом розроблення авторських інструментів їх оцінювання й перевірки. У роботі запропоновано матрицю факторного впливу на фонд оплати праці, яка дозволяє комплексно визначати ключові чинники зміни заробітної плати та кількісно оцінювати їх внесок у формування фонду. Це забезпечує можливість не лише виявляти тенденції, а й прогнозувати розвиток системи оплати праці. Додатково розроблено алгоритм внутрішнього контролю розрахунків із заробітної плати, що структурує послідовність перевірки кадрових документів, нарахувань, утримань і відповідності законодавству, з подальшим формуванням рекомендацій. Запропоновані підходи підсилюють прикладну спрямованість дослідження та сприяють удосконаленню управлінських рішень у сфері оплати праці.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає у можливості застосування запропонованих інструментів у практичній діяльності підприємств для підвищення ефективності управління оплатою праці. Розроблена матриця факторного впливу на фонд оплати праці може використовуватися керівництвом та економічними службами для виявлення ключових чинників зміни заробітної плати та прогнозування потреб у фінансових ресурсах. Запропонований алгоритм внутрішнього контролю

розрахунків із заробітної плати може бути впроваджений у систему внутрішнього аудиту підприємства як універсальний механізм перевірки правильності нарахувань, утримань та дотримання законодавчих вимог. Використання цих результатів сприятиме підвищенню фінансової дисципліни, своєчасності розрахунків з працівниками, зменшенню ризику помилок і порушень, а також формуванню більш обґрунтованої системи мотивації персоналу.

**Апробації результатів дослідження.** Підсумки наукового дослідження доповідались, обговорювались автором й одержали схвалення на засіданні науково-практичної конференції студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик по спеціальностях (ПДАУ, 2025), III Всеукраїнській науково-практичній конференції «Трансформація менеджменту в умовах глобальної макроекономічної нестабільності» (м. Миколаїв, МНАУ, 19-21 березня 2025 р.), Міжнародній науково-практичній конференції «Трансформація обліку та бізнес-консалтингу в умовах невизначеності: сучасні тренди, виклики, міжнародний досвід» (м. Харків, ДБУ, 08 листопада 2024 р.).

**Публікації.** Основні положення дослідження викладено у працях, опублікованих за результатами науково-практичних конференцій (0,3 др. арк.).

# РОЗДІЛ 1
# ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

## 1.1. Економічний зміст обліку розрахунків з оплати праці

Економічний зміст обліку розрахунків з оплати праці полягає у відображенні, контролі та регулюванні взаємовідносин між підприємством і його працівниками щодо винагороди за працю. Оплата праці є однією з найважливіших економічних категорій, адже вона відображає систему соціально-економічних відносин між роботодавцем і працівником щодо винагороди за виконану роботу [19]. Це не лише основне джерело доходів для населення, але й значна складова витрат підприємств, що безпосередньо впливає на собівартість продукції, конкурентоспроможність та фінансовий результат діяльності [30].

Оплата праці традиційно розглядається як багатогранна економічна категорія, що поєднує фінансові, соціальні та мотиваційні аспекти взаємодії між працівником і роботодавцем. У сучасних умовах розвитку ринку праці науковці акцентують увагу не лише на її функції як винагороди за виконану роботу, але й на ролі заробітної плати як інструмента стимулювання продуктивності, забезпечення соціального захисту та підтримання конкурентоспроможності підприємства [9].

*Таблиця 1.1*

**Підходи до визначення сутності оплати праці в економічній літературі**

| Джерело | Визначення / погляд |
|---|---|
| Матвєєв В. | Оплата праці – це система фінансових відносин між роботодавцем і працівником, що виражає вартість праці в грошовому еквіваленті. |
| Шевченко Ю. | Оплата праці – система матеріального заохочення працівника, що стимулює ефективну діяльність та забезпечує відтворення робочої сили. |
| Ковальчук І. | Оплата праці – це соціально-економічна категорія, що поєднує у собі матеріальне заохочення працівника і забезпечення економічних інтересів підприємства. |

Узагальнення наукових підходів дозволяє окреслити різні акценти у трактуванні цієї категорії від фінансово-обмінної сутності до мотиваційно-економічної та соціальної ролі заробітної плати.

Оплата праці є багатогранною категорією, яка охоплює не лише економічну сутність виплат за працю, але й правове, соціальне й організаційне регулювання. Науковці, такі як Брік С. та Дегтяр Д., досліджують питання вдосконалення організації обліку оплати праці на підприємстві [1]; Григоревська О. та Христос І. аналізують напрями удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці [6]; Грідін О., Заїка С. та Заїка О. звертають увагу на мотивацію персоналу [9]; Гуріна Н. та Бестюк А. – на організацію обліку оплати праці [10]; Дмитренко А. та Ізмайло О. – на вдосконалення обліку оплати праці [13]; Машевська А. розглядає теоретичні засади організації оплати праці суб'єктів господарювання [30]; Подмешальська Ю. та Панченко А. досліджують питання удосконалення організації обліку заробітної плати [44]; Попова В. та Колотило Ю. – проблеми обліку оплати праці та напрями його удосконалення [45]; Харчук О. і Тарновська І. – актуальні питання мотивації та системи оплати праці на підприємстві [66].

Особливість оплати праці полягає також у тому, що її правове регулювання ґрунтується на значному масиві нормативно-правових актів [20; 52]. Основними серед них є Кодекс законів про працю України [20], Закон України «Про оплату праці» [52], Податковий кодекс України [43], Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [50], а також численні підзаконні акти, інструкції та положення. Усі ці документи визначають порядок нарахування заробітної плати, гарантії її виплати, умови оподаткування та соціального захисту працівників.

Класифікація оплати праці здійснюється за різними ознаками, оскільки вона є багатогранною економічною категорією [30]. Основні підходи виглядають так:

1. За формами оплати праці:

- погодинна – залежить від кількості відпрацьованого часу (години, дні);

- відрядна – залежить від кількості виробленої продукції або обсягу виконаних робіт.

2. За складом:

- основна заробітна плата – винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (посадові оклади, тарифні ставки, відрядні розцінки);

- додаткова заробітна плата – доплати, надбавки, премії, компенсаційні виплати;

- інші заохочувальні та компенсаційні виплати – разові премії, матеріальна допомога, винагороди за підсумками роботи за рік тощо.

3. За джерелами виплати:

- за рахунок витрат підприємства (основна діяльність);

- за рахунок прибутку підприємства (премії, одноразові виплати);

- за рахунок державних і страхових фондів (лікарняні, допомога з безробіття тощо).

4. За термінами виплати:

- поточні (щомісячні);

- майбутні (резервні) – відпускні, виплати при звільненні;

- довгострокові – пенсійні виплати, виплати після закінчення трудової діяльності.

5. За формою здійснення:

- у грошовій формі;

- у натуральній формі (продукція, товари, послуги).

Заробітна плата має три основні складові – основну, додаткову та інші заохочувальні і компенсаційні виплати, кожна з яких виконує свою функцію у формуванні трудового доходу працівника. Основна заробітна плата становить базову частину доходу та включає оплату за виконану норму праці: посадові оклади, тарифні ставки, відрядні розцінки. Вона відображає основний трудовий внесок працівника [45]. Наприклад, якщо працівник має посадовий оклад

10000 грн і повністю відпрацював місячну норму часу, то ця сума і становитиме його основну зарплату.

Додаткова заробітна плата охоплює винагороди за працю понад установлені норми або в умовах, що відрізняються від звичайних [45]. До неї належать надбавки, доплати, премії, оплата роботи у нічний час, святкові та вихідні дні, а також оплата понаднормових годин. Наприклад, працівник, який працював 4 години понад норму зі ставкою 120 грн за годину, отримає додатково 480 грн до місячної зарплати. Так само премія за високі виробничі показники чи надбавка за інтенсивність праці є типовими складовими додаткової заробітної плати.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати не належать ані до основної, ані до додаткової заробітної плати, однак формують загальний доход працівника та мають соціально-стимулюючу функцію. До них входять разові премії, матеріальна допомога, виплати до свят, винагороди за річні результати роботи, індексація доходів, компенсація витрат працівнику. Наприклад, роботодавець може надати працівнику матеріальну допомогу на оздоровлення у сумі 2000 грн або виплатити річну винагороду в розмірі 5 % від річного заробітку. Такі виплати спрямовані на мотивацію, підтримку та додаткове заохочення персоналу [17].

У практиці організації оплати праці най поширеними є дві форми – погодинна та відрядна, кожна з яких має свою економічну специфіку та механізм нарахування зарплати. Погодинна форма оплати праці ґрунтується на обліку фактично відпрацьованого часу [66]. Розмір доходу працівника визначається виходячи з годинної тарифної ставки або місячного посадового окладу та кількості відпрацьованих годин. Наприклад, якщо годинна ставка становить 70 грн, а працівник відпрацював 160 годин, його заробіток дорівнюватиме 11200 грн (70 грн × 160 годин). Така система забезпечує стабільність доходу та доцільна для робіт, результати яких складно нормувати або точно вимірювати.

Відрядна форма оплати праці передбачає, що заробіток працівника залежить від кількості виготовленої продукції або виконаних робіт. Для цього використовуються відрядні розцінки – вартість одиниці продукції.

Така форма стимулює підвищення продуктивності праці та ефективності виробничого процесу, оскільки дохід працівника прямо пропорційний його результатам.

Наприклад, якщо відрядна розцінка становить 25 грн за одиницю продукції, а працівник виготовив 600 одиниць, то сума його заробітку складе 15000 грн (25 грн × 600 одиниць).

Відрядна форма є ефективною у сферах, де результати праці легко піддаються кількісному вимірюванню та контролю [12].

*Таблиця 1.2*

**Порівняння погодинної та відрядної форм оплати праці**

| Критерій порівняння | Погодинна форма оплати праці | Відрядна форма оплати праці |
|---|---|---|
| Сутність оплати | Оплата за фактично відпрацьований час | Оплата за кількість виготовленої продукції або виконаних робіт |
| Механізм розрахунку | Годинна ставка × фактичні години | Відрядна розцінка × кількість одиниць продукції |
| Мотиваційний ефект | Стабільна, але менш стимулююча до підвищення продуктивності | Висока мотивація до збільшення обсягів виробництва |
| Сфери застосування | Роботи, де важко нормувати результат праці (офіс, адміністрація, обслуговування) | Роботи з чітким кількісним вимірюванням результатів (виробництво, сільське господарство, промисловість) |
| Ризики для працівника | Мінімальні, оскільки дохід не залежить від обсягів продукції | Вищі, оскільки дохід залежить від виробітку, умов виробництва та забезпеченості ресурсами |
| Ризики для роботодавця | Можлива низька продуктивність без додаткових стимулів | Неоднорідна якість продукції через гонитву за кількістю |
| Приклад | Годинна ставка 80 грн, 168 год → 13440 грн | Розцінка 25 грн за одиницю, виробіток 600 одиниць → 15000 грн |

Мінімальна заробітна плата - це гарантований державою розмір оплати за повністю виконану місячну або годинну норму праці (ст. 3 Закону № 108) [52]. Окремо законодавством визначено мінімальний посадовий оклад, який дорівнює прожитковому мінімуму для працездатної особи, встановленому на 1 січня.

Якщо працівник виконав місячну норму, але нарахована йому заробітна плата менша за мінімальну, роботодавець зобов’язаний здійснити доплату до рівня мінімальної зарплати.

*Таблиця 1.3*

**Мінімальні гарантії в оплаті праці на 2025 рік [48]**

| Мінімальні гарантії в оплаті праці 2025 | | | |
|---|---|---|---|
| Період | Мінімальний посадовий оклад | Мінімальна зарплата | |
| | | місячна | годинна |
| січень-грудень | 3028 грн | 8000 грн | 48 грн/год |

Розрахунок середньоденної заробітної плати є ключовим інструментом забезпечення коректності страхових виплат за тимчасовою непрацездатністю, вагітністю та пологами. Методика його визначення ґрунтується на взаємодії двох елементів: виплат, що включаються до розрахунку**,** та календарних днів розрахункового періоду, скоригованих на поважні причини. Порядок № 1266 встановлює, що до розрахунку беруть участь лише ті виплати, які одночасно входять до фонду оплати праці згідно з Інструкцією № 5 та є об’єктом нарахування ЄСВ [17, 51, 49]. Перелік виплат у межах фонду оплати праці є широким і охоплює як постійну заробітну плату, так і додаткові виплати - премії, матеріальну допомогу систематичного характеру, доплати, оплату простою. Водночас виплати соціального характеру, зокрема лікарняні, допомога по вагітності та пологах, благодійна допомога, не беруть участі у формуванні середньоденної заробітної плати, оскільки не є базою для ЄСВ [49]. Визначення кількості календарних днів розрахункового періоду також є принципово важливим для коректного обчислення середньої заробітної плати. До їх складу включають усі календарні дні місяців - робочі, вихідні, святкові, неробочі. Виключаються лише дні поважних причин, прямо визначені законодавством, як-от періоди тимчасової непрацездатності (лікарняні), відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами, або відпустки для догляду за дитиною. Включення всіх інших днів гарантує, що розрахунок середньої зарплати відображає повну тривалість періоду, за який працівник мав можливість працювати та отримувати дохід. Дотримання цього правила

забезпечує об’єктивність формування показника і узгодженість його з реальним трудовим внеском, незважаючи на графік роботи або наявність вихідних, оскільки метою є визначення середнього заробітку за календарний період. Законодавче регулювання цих винятків є суворим, щоб запобігти маніпуляціям та забезпечити єдиний підхід до розрахунків для всіх підприємств. Точне визначення кількості днів необхідне для поділу суми нарахованої заробітної плати на цей показник, що безпосередньо впливає на розмір виплат, які розраховуються на основі середньої [17, 51].

*Таблиця 1.4*

**Участь виплат і календарних днів у розрахунку середньоденної заробітної плати**

| Елемент розрахунку | Включають до розрахунку | Не включають до розрахунку |
|---|---|---|
| Виплати, що враховуються при визначенні середньоденної зарплати | - заробітна плата за відпрацьований час;<br>- оплата простою;<br>- систематична матеріальна допомога;<br>- премії (разові та систематичні);<br>- відпускні (у частині, що припадає на відповідні місяці);<br>- інші виплати, що входять до ФОП і є базою ЄСВ. | - лікарняні (оплачені роботодавцем і ПФУ);<br>- допомога по вагітності та пологах;<br>- нецільова благодійна допомога;<br>- разові соціальні виплати, що не є базою ЄСВ. |
| Календарні дні розрахункового періоду | - робочі дні;<br>- вихідні та святкові дні;<br>- дні щорічних та додаткових оплачуваних відпусток;<br>- дні періоду простою. | - дні тимчасової непрацездатності;<br>- дні відпусток без збереження ЗП;<br>- дні відпустки у зв’язку з вагітністю та пологами;<br>- дні догляду за дитиною до 3 (6) років;<br>- період мобілізації без збереження середнього заробітку;<br>- дні призупинення дії трудового договору. |

Для забезпечення точності та об’єктивності нарахувань у випадках, передбачених чинним законодавством (наприклад, для відпускних, компенсації за невикористану відпустку, лікарняних), ключовим етапом є визначення середньоденної заробітної плати. Цей показник розраховується відповідно до встановленого порядку, який вимагає чіткого визначення двох основних

елементів: суми нарахованої заробітної плати за розрахунковий період та кількості календарних днів у цьому ж періоді. Наведена нижче таблиця 1.5 містить покроковий алгоритм розрахунку середньоденної заробітної плати, акцентуючи увагу на правилах включення та виключення відповідних показників, що є критично важливим для отримання коректного кінцевого результату [51].

*Таблиця 1.5*

**Алгоритм розрахунку середньоденної заробітної плати**

| Етап | Зміст дії | Нормативне обґрунтування | Результат |
|---|---|---|---|
| 1. Визначення розрахункового періоду | Встановити 12 календарних місяців, що передують місяцю настання страхового випадку. | п. 3 Порядку № 1266 | Визначено період, за який обчислюється середня зарплата. |
| 2. Визначення виплат, що беруть участь у розрахунку | Відібрати лише ті виплати, які входять до фонду оплати праці і є базою нарахування ЄСВ. | Інструкція № 5; п. 3 Порядку № 1266 | Сформована сума заробітку для розрахунку. |
| 3. Вилучення виплат, що не враховуються | Вилучити лікарняні, допомогу по вагітності та пологах, нецільову благодійну допомогу та інші виплати, що не є базою ЄСВ. | Інструкція № 5; Порядок № 1266 | Отримана коригована база нарахувань. |
| 4. Обчислення загальної кількості календарних днів | Порахувати всі календарні дні у 12 місяцях без виключення вихідних, святкових, неробочих. | п. 3 Порядку № 1266 | Загальна кількість календарних днів у періоді. |
| 5. Виключення днів з поважних причин | Виключити дні тимчасової непрацездатності, відпусток без збереження ЗП, декретних, догляду за дитиною, призупинення трудового договору, мобілізації без середнього заробітку. | п. 3 Порядку № 1266; ст. 119 КЗпП; листи ПФУ | Зменшено кількість календарних днів для розрахунку. |
| 6. Обчислення середньоденної заробітної плати | Поділити суму заробітку (базу ЄСВ) на кількість календарних днів, що беруть участь у розрахунку. | п. 3 Порядку № 1266 | Отримано середньоденний заробіток. |
| 7. Розрахунок суми допомоги | Помножити середньоденний заробіток на кількість оплачуваних днів непрацездатності та на відсоток, який залежить від страхового стажу. | ст. 24 Закону № 1105 | |

Відповідно до п. 3 Порядку № 1266 середньоденна заробітна плата обчислюється шляхом ділення сукупного доходу (заробітної плати в межах обмеження, на яке нараховується ЄСВ), на кількість календарних днів у розрахунковому періоді:

$$ЗПсер = ЗП : Крп, \quad (1.1)$$

де ЗП — нарахована в розрахунковому періоді сума заробітної плати, з якої сплачений ЄСВ;

Крп — кількість календарних днів у розрахунковому періоді.

Приклад. Працівник хворів з 12 по 26 жовтня. Загальний страховий стаж 4 роки 5 місяців. Страховий стаж за останні 12 місяців більше 6 місяців. Зарплата в розрахунковому періоді – 198000 грн.

Сума середньоденної зарплати становитиме:

198000 грн : 365 к. дн. = 542,47 грн.

Денна виплата дорівнюватиме 542,47 х 60 % = 325,48 грн.

Сума оплати перших п’яти днів тимчасової непрацездатності:

325,48 грн х 5 к. дн. = 1624,40 грн.

Сума допомоги по тимчасовій непрацездатності дорівнює:

325,48 грн х 10 к. дн. = 3254,80 грн.

Обчислення страхового стажу загальної тривалості вимагає комплексного аналізу інформації, отриманої з різних офіційних джерел, що підтверджують періоди сплати страхових внесків або прирівняні до них періоди (табл. 1.6).

*Таблиця 1.6*

**Джерела інформації для обчислення страхового стажу [49]**

| Періоди | Джерела для обчислення | Підстава |
|---|---|---|
| До 28.02.2001 | Трудова книжка | Постанова КМУ №1 658 |
| 28.02.2001 – 01.01.2011 | | ст. 7 Закону № 2240 |
| 01.01.2011 – 01.01.2016 | Трудова книжка; довідки ОК-5, ОК-7 або додаток 9 | ст. 7 Закону № 2240; п. 6 ст. 20 Закону № 2464 |
| 01.01.2016 – 09.06.2021 | • довідки ОК-5, ОК-7 або • додаток 9 | • ст. 21 Закону № 1105 ; • п. 6 ст. 20 Закону № 2464 |
| З 10.06.2021 | додаток 9 | • ст. 21 Закону № 1105 та ст. 14 Закону № 1105; • п. 6 ст. 20 Закону № 2464 |

Таким чином, оплата праці є комплексною категорією, яка поєднує в собі економічний зміст, соціальну значущість і правове забезпечення, а її правильна організація та облік мають ключове значення як для працівників, так і для роботодавців та держави загалом. Індексація заробітної плати - це встановлений державою механізм часткового відшкодування працівникам втрати купівельної спроможності доходів внаслідок зростання споживчих цін. Її економічна сутність полягає у підтриманні реальної вартості оплати праці на стабільному рівні, що є важливим елементом соціального захисту та гарантією забезпечення мінімальних стандартів життя.

Механізм індексації ґрунтується на порівнянні індексу споживчих цін (ІСЦ) з установленим порогом індексації (103 %). У разі перевищення цього порогу роботодавець зобов'язаний проіндексувати грошові доходи найманих працівників. Базовим місяцем вважається місяць підвищення посадового окладу, після якого починається накопичення індексу інфляції для визначення права на індексацію [38].

Індексація виконує дві ключові функції: соціальну (захист населення від інфляційних втрат) та економічну(підтримання стабільності доходів, що позитивно впливає на купівельний попит та загальну економічну динаміку). У практиці бухгалтерського обліку її застосування потребує точного визначення базового місяця, коректного використання офіційних ІСЦ та своєчасного нарахування індексаційних сум [38].

Таким чином, індексація заробітної плати є необхідним механізмом компенсації впливу інфляційних процесів, що забезпечує відновлення реальної вартості праці та підтримання соціальних гарантій працівників у сучасних умовах економічної нестабільності. Регулярне проведення індексації є важливою складовою соціально-трудових відносин, оскільки допомагає знизити соціальну напругу, спричинену зростанням цін на товари та послуги. цей механізм підтримує соціальну справедливість і сприяє стабільності рівня життя населення, незважаючи на зовнішні економічні виклики [39].

Розглянемо порядок проведення індексації у 2025 році (табл. 1.7).

*Таблиця 1.7*

**Порядок проведення індексації у 2025 році**

| Місяць | Подія | Індексація |
|---|---|---|
| Базовий місяць - січень 2025 року | У січні 2025 року працівнику підвищено посадовий оклад. Цей місяць стає базовим для подальших розрахунків індексації. | Не індексуємо |
| 1-й місяць після підвищення (лютий 2025) | Індекс інфляції за лютий братиме участь у розрахунку індексації, але він стане відомий лише у березні (до 10 числа). | Не індексуємо |
| 2-й місяць після підвищення (березень 2025) | У березні 2025 року буде опублікований індекс інфляції за лютий 2025 р. — перший місяць після базового. | Не індексуємо |
| 3-й місяць після підвищення (квітень 2025) | З 1 квітня 2025 року може виникнути право на індексацію за умови, що індекс інфляції за лютий 2025 р. перевищить поріг індексації 103 %. | Індексуємо, якщо ІСЦ > 103 % |

Приклад. У квітні 2025 року працівнику вперше нараховано індексацію після підвищення посадового окладу в січні 2025 року (базовий місяць). Припустимо, що посадовий оклад становить 8 000 грн, а накопичений індекс споживчих цін за лютий–березень 2025 року перевищив поріг індексації 103 % та склав умовно 103,5 %.

Приріст індексу становить 3,5 %, тому сума індексації визначається як: 8000 грн × 3,5 % = 280 грн. Отже, за повністю відпрацьований квітень 2025 року працівник отримає 8 000 грн окладу та 280 грн індексації, тобто загальний дохід становитиме 8 280 грн.

Індексація грошових доходів громадян є важливим інструментом захисту від інфляції та компенсації зростання цін. Вона здійснюється відповідно до формули, яка враховує розмір прожиткового мінімуму та приріст індексу споживчих цін. При цьому для працівників, які працюють неповний робочий час, сума індексації визначається з розрахунку повного робочого часу, а виплачується пропорційно відпрацьованому часу [38].

Розглянемо основні аспекти нарахування лікарняних та декретних з

урахуванням норм, визначених Законом України «Про Державний бюджет на 2026 рік» (табл. 1.8).

*Таблиця 1.8*

**Порядок обмежень щодо нарахування лікарняних та декретних у 2026 році**

| Вид обмеження | Початок страхового випадку | Мінімальна середня ЗП, грн | Максимальна середня ЗП, грн |
|---|---|---|---|
| Лікарняні | | | |
| Спеціальне | Січень – грудень 2026 | - | 284,07 (8 647 : 30,44) |
| Загальне | | | |
| | Січень 2026 | - | 5256,24 (160000 : 30,44) |
| | Лютий – грудень 2026 | - | 5681,34 (8647 × 2 : 30,44) |
| Декретні | | | |
| Спеціальне | Січень – грудень 2026 | | 284,07 (8 647 : 30,44) |
| Загальне | Січень 2026 | 284,07 (8 647 : 30,44) | 284,07 (8 647 : 30,44) |
| | Лютий – грудень 2026 | | 284,07 (8 647 : 30,44) |

Таким чином, у 2026 році порядок нарахування лікарняних та допомоги по вагітності та пологах передбачає застосування встановлених мінімальних і максимальних обмежень середньоденної заробітної плати, що необхідно враховувати під час визначення розміру відповідних страхових виплат. Встановлення винятків щодо застосування мінімального ЄСВ і визначення переліку виплат, на які внесок не нараховується, сприяє підвищенню гнучкості системи соціального страхування та зменшенню податкового навантаження у соціально чутливих випадках. Це, своєю чергою, підвищує прозорість обліку розрахунків з ЄСВ і полегшує практичне застосування відповідних норм у діяльності роботодавців і самозайнятих осіб [39]. Порядок нарахування єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) має окремі особливості залежно від виду сумісництва [49].

Законодавство розрізняє зовнішніх і внутрішніх сумісників, для яких застосовуються різні підходи до визначення бази нарахування ЄСВ, зокрема щодо вимоги сплати внеску не менше мінімального страхового внеску. Для зовнішніх сумісників, які мають основне місце роботи в іншого роботодавця, мінімальна база нарахування ЄСВ не застосовується, оскільки обов’язок доплати до мінімального внеску лежить на їхньому основному місці роботи. Натомість, у випадку внутрішнього сумісництва (коли обидві посади в одного

роботодавця), доходи за основним місцем роботи та за сумісництвом підсумовуються, і лише до цієї загальної суми застосовується вимога про мінімальний страховий внесок [49]. Практичні приклади дозволяють наочно продемонструвати ці відмінності (табл. 1.9).

*Таблиця 1.9*

**Приклади нарахування ЄСВ для сумісників у 2026 році**

| Категорія працівника | Нарахована зарплата, грн | Додаткові умови | База для нарахування ЄСВ, грн | ЄСВ (22 %), грн |
|---|---|---|---|---|
| Зовнішній сумісник | 6 500 | Повністю відпрацьований місяць, дохід < МЗП | 6 500 | 1 430,00 |
| Внутрішній сумісник | 4 000 (за сумісництвом) + 8 000 (основне місце) | Сумарний дохід = 12 000 > МЗП | 12 000 | 2 640,00 |

Існує чіткий перелік виплат, які мають соціальний, компенсаційний або разовий характер і не входять до бази нарахування цього внеску.

Знання цих винятків є критично важливим для правильного ведення бухгалтерського обліку та оптимізації податкового навантаження (табл. 1.10).

*Таблиця 1.10*

**Найбільш поширені виплати, на які не нараховується ЄСВ** [49]

| Вид виплат | Характеристика |
|---|---|
| Вихідна допомога | У разі припинення трудового договору |
| Витрати на відрядження | Добові (у повному обсязі), проїзд, наймання житла |
| Матеріальна допомога разового характеру | У зв’язку з сімейними обставинами, лікуванням, оздоровленням дітей, похованням |
| Добровільне страхування | Платежі за договорами добровільного медичного та пенсійного страхування працівників і членів їх сімей |
| Виплати після звільнення | Компенсація за невикористану відпустку та лікарняні, нараховані після звільнення |
| Соціальні виплати дітям працівників | Вартість подарунків до свят і квитків на видовищні заходи |

Систематизований перелік виплат, на які не нараховується ЄСВ, демонструє принциповий підхід законодавства до визначення бази оподаткування соціальним внеском.

Щорічні зміни в економічних та соціальних стандартах, закріплені у Законі України «Про Державний бюджет», безпосередньо впливають на розрахунок Єдиного соціального внеску (ЄСВ). Для коректного планування фінансових операцій, нарахування заробітної плати та своєчасного виконання зобов'язань перед бюджетом, критично важливо враховувати оновлені розміри мінімальної заробітної плати (МЗП) та граничні величини бази нарахування ЄСВ.

Наведена нижче таблиця містить актуалізовані ключові показники для 2026 року,

*Таблиця 1.11*

**Основні показники нарахування ЄСВ у 2026 році**

| Показник | Характеристика / розмір |
|---|---|
| Максимальний розмір доходу, на який нараховується ЄСВ (працівники) | 20 МЗП – 172940 грн |
| Максимальний розмір доходу, на який нараховується ЄСВ (військовослужбовці, поліцейські) | 15 МЗП – 129705 грн |
| Мінімальна заробітна плата (база для мінімального ЄСВ) | 8647 грн |
| Мінімальний розмір ЄСВ у 2026 році | 8647 × 22 % = 1902,34 грн |
| Особи, які сплачують мінімальний ЄСВ за себе | ФОП та самозайняті особи |
| Особи, за яких роботодавці сплачують мінімальний ЄСВ | Наймані працівники (за умови повного місяця роботи та відсутності винятків) |

Порівняльна таблиця, представлена нижче, дозволяє візуально оцінити зростання ключових фінансових показників - мінімальної заробітної плати, мінімального страхового внеску та максимальної бази нарахування ЄСВ - у період 2025 – 2026 років (табл. 1.12).

*Таблиця 1.12*

**Порівняльна таблиця законодавчих норм нарахування ЄСВ 2025 - 2026 рр.**

| Період | Максимальна величина бази нарахування ЄСВ | | ЄСВ макс, грн | | ЄСВ мін, грн |
|---|---|---|---|---|---|
| | розмір | сума, грн | 22% | 8,41 % | |
| 2025 | | | | | |
| 01.01.2025 - 31.12.2025 | 20 розмірів МЗП | 160000 | 35200 | 13456 | 1760 |
| 2026 | | | | | |
| 01.01.2026 - 31.12.2026 | 20 розмірів МЗП | 172940 | 38046,80 | 14544,25 | 1902,34 |

Таким чином, облік розрахунків з оплати праці є не лише технічною процедурою, а комплексною системою, яка вимагає глибокого розуміння економічних, трудових і податкових норм. Соціальна значущість обліку підтверджується обов'язковістю нарахування ЄСВ та дотриманням державних гарантій [60].

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

Актуальна проблематика економічної категорії «оплата праці», на думку Машевської А., полягає в тому, що вона є багатогранною та надзвичайно важливою складовою системи бухгалтерського обліку, яка безпосередньо впливає на фінансові результати підприємств, добробут працівників та економіку загалом. Незважаючи на значну кількість наукових праць і нормативно-правових актів, методика обліку заробітної плати залишається недостатньо вдосконаленою, що зумовлює потребу в подальших дослідженнях. Проблемними аспектами виступають постійні зміни законодавства, необхідність точного та своєчасного відображення розрахунків, організація внутрішнього контролю, а також потреба в автоматизації облікових процесів [30].

На думку Колєсніченко А. С. та Монастирської Є. Є, проблематика економічної категорії «оплата праці» полягає передусім у тому, що вона поєднує фінансові, соціальні та правові аспекти, безпосередньо впливаючи на результативність діяльності підприємства та добробут персоналу. Попри значний обсяг нормативного регулювання, методика обліку заробітної плати залишається недосконалою: складність розрахунків, часті зміни законодавства, недостатня деталізація аналітичного обліку та низька ефективність тарифної системи зумовлюють потребу в подальшому вдосконаленні. Медвідь В. В. та Соломчук Л. М. підкреслюють важливість посилення внутрішнього контролю

та впровадження автоматизації, що дозволить підвищити точність, оперативність і прозорість обліку розрахунків з персоналом [31]. Актуальність проблематики обліку оплати праці, як підкреслюють Каткова Н. В. та Маслова К. В., зумовлена зростаючою складністю господарських процесів, цифровізацією та постійними змінами законодавства. Незважаючи на значний масив наукових напрацювань, система обліку заробітної плати потребує вдосконалення в частині організації документообігу, аналітичної деталізації розрахунків та впровадження автоматизованих рішень. Авторки наголошують, що для забезпечення точності й оперативності облікової інформації важливо поєднувати організаційні, кадрові та інформаційні заходи, а також враховувати міжнародний досвід удосконалення оплати праці [19].

На думку Зелікмана В. Д. та Дудки В. В. актуальність проблематики обліку та аналізу розрахунків з оплати праці зумовлена необхідністю забезпечення достовірності, повноти й оперативності даних, що впливають на витрати підприємства, ефективність управління персоналом та фінансові результати [16]. Попри наявність нормативного регулювання, автор підкреслює недоліки чинної системи: недостатню деталізацію аналітичного обліку, складність документування, низький рівень автоматизації та обмеженість контрольних процедур. Зелікмана В. Д. та Дудки В. В. акцентує на потребі вдосконалення документообігу, розширення аналітики рахунку 66 та впровадження сучасних інформаційних технологій для підвищення точності розрахунків і прозорості облікових процесів.

# РОЗДІЛ 2
# ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

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

Підприємство створене 21 березня 2000 року та здійснює свою діяльність на території одного з районів Полтавської області, у сільській місцевості. Юридична адреса підприємства зареєстрована в межах Полтавської області. Засновником і керівником господарства є фізична особа. Господарство працює на загальній системі оподаткування, зареєстроване як платник податку на додану вартість та має статутний капітал у розмірі 1 910 000 грн.

Основним видом діяльності є вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур та насіння олійних культур (КВЕД 01.11). Додатково господарство займається післяурожайною доробкою продукції, допоміжною діяльністю у рослинництві, оптовою торгівлею зерном, насінням та кормами для тварин, а також неспеціалізованою оптовою і роздрібною торгівлею. Для забезпечення логістичних потреб у структурі господарства функціонує вантажний автомобільний транспорт, що сприяє більш ефективній реалізації продукції.

Виробнича діяльність підприємства зосереджена на використанні сільськогосподарських угідь. Для оцінки динаміки та структури посівних площ упродовж 2022–2024 рр. розглянемо дані, наведені у табл. 2.1.

Аналіз структури посівних площ Підприємства за 2022–2024 рр. свідчить про суттєві трансформації у спеціалізації господарства. Повністю припинено вирощування озимої пшениці та гороху, що зумовило зменшення їх частки у структурі посівів на 100 %.

Водночас спостерігається скорочення площ під кукурудзою на зерно на 5,25 га (–3,4 %) та соняшником на 4,94 га (–2,3 %), що призвело до зменшення їх питомої ваги у загальній структурі.

*Таблиця 2.1*

**Динаміка та структура посівних площ Підприємства за 2022 – 2024 рр.**

| Вид культур | 2022 р. | | 2023 р. | | 2024 р. | | Відхилення 2024 р. до 2022 р. | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | га | у % | га | у % | га | у % | (+;-) | % |
| Пшениця озима | 16 | 3,8 | 7 | 1,4 | | | -16 | -100 |
| Кукурудза на зерно | 152,25 | 35,9 | 175 | 34,7 | 147 | 26,0 | -5,25 | -3,4 |
| Горох | 10 | 2,4 | | 0,0 | | 0,0 | -10 | -100,0 |
| Соя | 30 | 7,1 | 160 | 31,7 | 207,31 | 36,7 | +177,31 | У 6,9 р. |
| Соняшник | 216,26 | 50,9 | 162,67 | 32,2 | 211,32 | 37,4 | -4,94 | -2,3 |
| Разом | 424,51 | 100 | 504,67 | 100 | 565,63 | 100 | +141,12 | +33,2 |

Натомість найбільш динамічно зростають посіви сої, площа яких збільшилася у 6,9 раза, або на 177,31 га, що зумовило суттєве підвищення її частки в структурі з 7,1 % у 2022 р. до 36,7 % у 2024 р. Загалом посівні площі господарства за аналізований період розширилися на 141,12 га (+33,2 %), що свідчить про інтенсивний розвиток виробничого потенціалу.

Зміщення акценту у бік вирощування сої та збереження значної частки соняшнику демонструє орієнтацію господарства на культури з високою рентабельністю та стабільним попитом на внутрішньому й зовнішньому ринках.

Отже, проведений аналіз структури та динаміки посівних площ свідчить про зміну виробничих пріоритетів господарства, що безпосередньо впливає на обсяги вирощеної продукції. Розширення площ під високорентабельними культурами, насамперед соєю та соняшником, формує основу для зростання валового виробництва та підвищення фінансової результативності діяльності.

Для більш детальної оцінки ефективності використання земельних ресурсів розглянемо динаміку обсягів виробництва валової продукції рослинництва Підприємства у 2022 – 2024 рр., що наведена в табл. 2.2. Аналіз динаміки обсягів виробництва валової продукції рослинництва Підприємства за 2022 – 2024 рр. свідчить про значні структурні зрушення. Повністю припинено вирощування озимої пшениці та гороху, що зумовило зменшення обсягів їх виробництва на 100 %.

*Таблиця 2.2*

**Динаміка обсягів виробництва валової продукції рослинництва Підприємства за 2022–2024 рр., ц**

| Вид продукції | Роки | | | Відхилення 2024 р. до 2022 р. | |
|---|---|---|---|---|---|
| | 2022 р. | 2023 р. | 2024 р. | абсолютне, (+;-) | відносне, % |
| Пшениця озима | 640 | 210 | | -640 | -100 |
| Кукурудза на зерно | 10809,85 | 14875 | 6321,1 | -4488,75 | -41,5 |
| Горох | 200 | | | -200 | -100,0 |
| Соя | 870 | 4547,6 | 2902,34 | 2032,34 | 233,6 |
| Соняшник | 5990,4 | 5205,41 | 5705,64 | -284,76 | -4,8 |

Водночас обсяги виробництва кукурудзи за аналізований період знизилися на 4488,75 ц, або на 41,5 %, що пов’язано як зі скороченням посівних площ, так і з коливанням урожайності. Найбільш позитивна динаміка простежується щодо сої, виробництво якої зросло на 2032,34 ц, або у 2,3 раза, що підтверджує зростання її значення як стратегічної культури в господарстві. Виробництво соняшнику зменшилося на 284,76 ц (– 4,8 %), проте він зберігає високу частку у структурі валової продукції. Загалом результати свідчать про переорієнтацію підприємства на вирощування сої та соняшнику, що відповідає сучасним ринковим тенденціям і забезпечує підвищення рентабельності виробництва.

Отже, проведений аналіз динаміки та структури виробництва валової продукції рослинництва Підприємства показав, що зміна спеціалізації на користь більш рентабельних культур, таких як соя та соняшник, дозволяє господарству адаптуватися до ринкових умов і підтримувати конкурентні позиції. Однак високі результати діяльності в аграрній сфері неможливо забезпечити лише за рахунок оптимізації посівних площ чи структури культур. Виробничий процес у сільському господарстві тісно пов’язаний із технічним забезпеченням, адже рівень механізації та технічної оснащеності прямо впливає на продуктивність праці, собівартість продукції та загальну ефективність господарювання.

Особливе значення у цьому контексті мають основні засоби, які

формують матеріально-технічну базу підприємства. Їх наявність і стан визначають можливості своєчасного та якісного виконання виробничих процесів – від обробітку ґрунту і посіву до збору врожаю й транспортування продукції. Раціональне використання та оновлення основних засобів сприяє зниженню виробничих витрат, підвищенню продуктивності й забезпечує стійкість фінансових результатів.

З метою оцінки ресурсного потенціалу підприємства та виявлення тенденцій його розвитку проаналізуємо динаміку та структуру основних засобів Підприємства у 2022–2024 рр., що подано у табл. 2.3.

*Таблиця 2.3*

**Динаміка та структура основних засобів Підприємства за 2022 – 2024 рр.**

| Вид основних засобів | 2022р. | | 2023 р. | | 2024 р. | | Зміни 2024 р. до 2022р. (+;-) | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | сума, тис. грн | у % до суми | сума, тис. грн | у % до суми | сума, тис. грн | у % до суми | суми, тис. грн | у % |
| Будинки нежитлові | 1253 | 4,5 | 1253 | 4,4 | 1253 | 3,5 | - | х |
| Інженерні споруди | 628 | 2,2 | 1028 | 3,6 | 1028 | 2,8 | +400 | +63,7 |
| Машини, обладнання та інвентар | 23147 | 82,4 | 23358 | 81,4 | 24555 | 67,8 | +1408 | +6,1 |
| Транспортні засоби | 3006 | 10,7 | 3006 | 10,5 | 3006 | 8,3 | - | х |
| Земельні ділянки | - | - | - | - | 6339 | 17,5 | +6339 | х |
| Інші матеріальні активи | 56 | 0,2 | 56 | 0,2 | 56 | 0,2 | - | х |
| Всього | 28090 | 100 | 28701 | 100 | 36237 | 100 | +8147 | +29,0 |

Аналіз динаміки та структури основних засобів Підприємства за 2022 – 2024 рр. показує суттєве зростання їх загальної вартості на 8147 тис. грн, або 29,0 %, що свідчить про активне нарощування виробничого потенціалу господарства. Найбільш відчутні зміни відбулися у складі інженерних споруд, вартість яких збільшилася на 400 тис. грн (63,7 %), що може свідчити про модернізацію інфраструктури та покращення умов ведення виробництва. Водночас ключову роль у структурі продовжують відігравати машини, обладнання та інвентар, питома вага яких хоча й знизилася з 82,4 % у 2022 р. до

67,8 % у 2024 р., але в абсолютному вимірі зросла на 1408 тис. грн (6,1 %). Це підтверджує стратегічний акцент підприємства на технічне оснащення та механізацію виробництва.

Особливу увагу привертає поява у 2024 р. земельних ділянок у складі основних засобів на суму 6339 тис. грн (17,5 % від загальної вартості), що свідчить про розширення матеріально-ресурсної бази та зміцнення власних активів господарства. При цьому вартість будівель, транспортних засобів та інших матеріальних активів залишилася незмінною, що вказує на відсутність оновлення у цих категоріях.

У цілому динаміка свідчить про позитивні зміни в структурі основних засобів: підприємство нарощує вартість активів, диверсифікує їх склад та посилює матеріальну базу за рахунок інвестицій у землю та техніку, що створює підґрунтя для підвищення ефективності господарської діяльності у майбутніх періодах.

Таким чином, аналіз структури та динаміки основних засобів Підприємства засвідчив їх зростання та суттєве розширення матеріально-технічної бази, що відбулося за рахунок збільшення вартості машин та обладнання, інженерних споруд і включення до складу активів земельних ділянок. Водночас збереження незмінними позицій будівель та транспортних засобів свідчить про потребу в оновленні цих груп у перспективі.

Водночас ефективність використання ресурсів визначається не лише їх кількісними та якісними характеристиками, а й тим, наскільки раціонально побудована система управління. Важливу роль у цьому відіграє організаційна структура фермерського господарства, адже саме вона забезпечує координацію виробничих процесів, розподіл функціональних обов’язків між працівниками та контроль за виконанням управлінських рішень. Для кращого розуміння особливостей функціонування підприємства розглянемо його організаційну структуру.

Організаційна структура Підприємства має лінійний тип і характеризується відносною простотою, що є типовим для фермерських

господарств. Управлінські функції зосереджені у руках засновника та керівника господарства, який безпосередньо здійснює стратегічне планування, визначає виробничу політику, формує систему мотивації працівників та контролює виконання фінансово-господарських зобов'язань. Завдяки цьому забезпечується гнучкість управлінських рішень і можливість оперативного реагування на зміни ринкової кон'юнктури.

У структурі господарства виділяється бухгалтерський напрям, який відповідає за ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової та податкової звітності, контроль за розрахунками з працівниками, бюджетом і контрагентами. Важливим завданням є також забезпечення дотримання вимог законодавства щодо оподаткування та звітності.

Виробничий підрозділ є ключовим елементом організаційної структури, адже саме він забезпечує реалізацію основної діяльності господарства – вирощування сільськогосподарських культур. До складу підрозділу входять агроном та польові бригади, які відповідають за проведення комплексу агротехнічних заходів: підготовку ґрунту, сівбу, догляд за культурами, збирання врожаю та його первинну доробку. Окремо функціонує транспортний сектор, що виконує завдання з перевезення врожаю, доставки матеріалів і забезпечення логістичних потреб господарства. Наявність вантажних автомобілів дозволяє підприємству не лише забезпечувати власні виробничі процеси, а й оперативно реалізовувати продукцію на ринку.

Крім того, у господарстві діють допоміжні служби, які виконують ремонтні та технічні роботи, забезпечують обслуговування сільськогосподарської техніки, а також організовують складське господарство. Вони підтримують безперервність виробничого процесу й знижують витрати, пов'язані з простоєм техніки.

Отже, організаційна структура Підприємства є відносно компактною та орієнтованою на забезпечення ефективності виробничих і управлінських процесів. Особливе місце у ній належить системі бухгалтерського обліку, адже саме вона формує інформаційну базу для контролю фінансових потоків, аналізу

витрат і доходів та підготовки управлінських рішень. Від якісної організації облікової роботи залежить не лише своєчасність розрахунків з працівниками, бюджетом і контрагентами, а й достовірність фінансової звітності та податкової документації.

З цією метою у господарстві функціонує обліковий відділ, який складається з головного бухгалтера та бухгалтера. Така структура дозволяє забезпечити поділ функціональних обов'язків: головний бухгалтер здійснює організаційно-методичне керівництво та контроль за обліковим процесом, тоді як бухгалтер виконує поточні операції з обліку заробітної плати, розрахунків із постачальниками та покупцями, а також ведення первинної документації.

Головний бухгалтер є провідною фігурою облікового відділу та виконує організаційно-методичні функції. До його обов'язків належить: організація бухгалтерського обліку відповідно до вимог законодавства та облікової політики господарства; контроль за правильністю ведення облікових регістрів і складанням фінансової звітності; перевірка достовірності первинних документів та розрахунків; контроль за нарахуванням та сплатою податків і зборів; розробка внутрішніх регламентів, що визначають порядок документування господарських операцій.

Бухгалтер забезпечує виконання поточних облікових завдань і є безпосереднім виконавцем у системі обліку. Його основні функції включають: ведення первинної документації та відображення господарських операцій у регістрах; облік розрахунків із працівниками з оплати праці, а також з постачальниками та покупцями; участь у підготовці податкової звітності; контроль за збереженням грошових коштів та матеріальних цінностей через своєчасне оформлення бухгалтерських документів.

Така організація облікового відділу дозволяє поєднати стратегічні та контрольні функції головного бухгалтера з оперативною роботою бухгалтера, забезпечуючи цілісність облікового процесу та своєчасне формування інформації для внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Отже, функціонування облікового відділу Підприємства забезпечує

належний рівень організації бухгалтерського процесу та формування достовірної фінансової інформації. Проте ефективність обліку значною мірою визначається не лише кваліфікацією персоналу чи технічними можливостями, а й тим, наскільки чітко сформовано облікову політику підприємства. Саме вона виступає базовим регламентом, що визначає методологічні засади ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Облікова політика Підприємства ґрунтується на положеннях Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, а також Податкового кодексу України. Вона закріплюється наказом керівника і є обов'язковою для виконання всіма працівниками облікового відділу.

У її змісті визначаються такі ключові положення – табл. 2.4.

*Таблиця 2.4*

**Основні елементи облікової політики Підприємства**

| Елемент облікової політики | Обраний метод / підхід | Нормативна база |
|---|---|---|
| Форма бухгалтерського обліку | Журнально-ордерна | Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО |
| Первинний облік | Використання уніфікованих форм (табелі, відомості, акти) та внутрішніх регістрів | Закон про бухгалтерський облік, Наказ про облікову політику підприємства |
| Метод оцінки запасів | Середньозважена собівартість | НП(С)БО 9 «Запаси» |
| Метод амортизації основних засобів | Прямолінійний | НП(С)БО 7 «Основні засоби» |
| Організація обліку заробітної плати | Нарахування за штатним розписом та положенням про преміювання, з відображенням у розрахунково-платіжних відомостях | КЗпП України, Податковий кодекс України |
| Податковий облік | Загальна система оподаткування, платник ПДВ | Податковий кодекс України |
| Фінансова звітність | Квартальна та річна фінансова звітність за встановленими формами | Закон про бухгалтерський облік, НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» |

Таким чином, облікова політика Підприємства виступає цілісною системою методичних і організаційних рішень, що визначають порядок ведення

бухгалтерського обліку та складання звітності. У її межах закріплено як базові принципи – форму обліку, порядок ведення первинної документації, методи оцінки запасів та амортизації, так і специфічні аспекти, пов’язані з особливостями діяльності господарства: організація обліку заробітної плати, відображення податкових зобов’язань, складання фінансової звітності. Узгодженість між обраними методами й чинною нормативно-правовою базою забезпечує достовірність облікових даних, своєчасність подання звітності та зручність у проведенні податкових розрахунків.

Важливим є те, що облікова політика дозволяє досягти єдності облікових процедур, знизити ризики помилок і суб’єктивного трактування господарських операцій, а також створює передумови для ефективного аналізу й контролю фінансово-господарської діяльності. Завдяки її наявності керівництво господарства має можливість отримувати якісну, порівнювану та своєчасну інформацію для прийняття управлінських рішень, що підвищує результативність використання ресурсів і сприяє зміцненню фінансової стійкості підприємства.

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

Облік розрахунків з оплати праці є однією з найбільш відповідальних ділянок бухгалтерського обліку, оскільки охоплює процеси нарахування заробітної плати, її оподаткування, утримання та перерахування обов’язкових платежів, а також формування достовірної інформації для фінансової та податкової звітності.

У сучасних умовах організації господарювання облік оплати праці має бути побудований на принципах деталізації, прозорості та своєчасності, що забезпечує коректне визначення витрат підприємства, прав працівників та виконання зобов’язань перед державою.

Нарахування заробітної плати здійснюється на підставі табелів обліку робочого часу, нарядів, штатного розпису, положення про оплату праці та інших первинних документів. До складу нарахованої заробітної плати входять основна і додаткова зарплата, премії, доплати, компенсації, індексація, оплата відпусток і періодів тимчасової непрацездатності. На основі нарахованих сум визначаються податки та внески: єдиний соціальний внесок, податок на доходи фізичних осіб і військовий збір. При цьому момент виникнення зобов'язань визначається за принципом нарахування, незалежно від фактичної виплати заробітної плати. У бухгалтерському обліку для узагальнення інформації щодо розрахунків з персоналом застосовується рахунок 66 «Розрахунки з оплати праці» (табл. 2.5).

*Таблиця 2.5*

**Характеристика рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»**

<table>
<tr><td colspan="2">Це пасивний балансовий рахунок, призначений для узагальнення інформації про всі види зобов'язань підприємства перед працівниками, що виникають у процесі нарахування заробітної плати та інших виплат. На цьому рахунку відображаються суми основної й додаткової заробітної плати, премій, доплат, компенсацій, оплата відпусток, лікарняних та інших виплат, передбачених законодавством і колективним договором.</td></tr>
<tr><td>За дебетом рахунку відображаються суми фактичної виплати працівникам нарахованої заробітної плати та інших виплат, а також перерахування утриманих податків і зборів, обов'язкових платежів чи інших сум, що зменшують заборгованість підприємства перед працівниками. Таким чином, дебет відображає погашення зобов'язань.</td><td>За кредитом рахунку відображаються нараховані працівникам суми за всіма видами виплат, у тому числі заробітна плата, премії, матеріальна допомога, компенсації, індексація та інші передбачені виплати. Одночасно на кредит рахунку відносяться суми нарахованих та утриманих із заробітної плати зобов'язань, які підлягають подальшому перерахуванню третім особам, зокрема суми за виконавчими документами, профспілковими внесками, аліментами та іншими утриманнями.</td></tr>
<tr><td colspan="2">Сальдо рахунку на кінець періоду, як правило, кредитове та показує фактичну заборгованість підприємства перед персоналом. Дебетове сальдо можливе лише у випадках надмірно перерахованих сум або технічних помилок і підлягає негайному врегулюванню.</td></tr>
</table>

Аналітичний облік за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» є ключовим елементом системи обліку праці та її оплати, оскільки забезпечує деталізоване відображення інформації про нарахування та виплати кожному працівнику окремо. На відміну від синтетичного обліку, який узагальнює загальну суму заборгованості підприємства, аналітичний облік має відображати повну історію руху сум за кожним працівником, включаючи всі

види нарахувань, утримань і виплат, а також залишки заборгованості на будь-яку дату. Його організація базується на вимогі точності та індивідуалізації показників, що пов’язано як із трудовим законодавством, так і з податковими зобов’язаннями підприємства.

Аналітичні дані ведуться за кожним працівником у розрізі видів нарахувань: основної заробітної плати, додаткових виплат, премій, індексації, компенсацій, відпускних, лікарняних, разової допомоги та інших передбачених виплат. Окремо відображаються всі утримання: податок на доходи фізичних осіб, військовий збір, аліменти, профспілкові внески, утримання за виконавчими документами та інші платежі, що мають персоніфікований характер. Важливою складовою аналітичного обліку є відстеження взаємозв’язку між нарахуваннями та утриманнями із заробітної плати в межах конкретного розрахункового періоду, що дозволяє формувати конкретні розрахункові відомості та контрольні регістри.

Роботодавець зобов’язаний виплачувати заробітну плату працівникам регулярно, у робочі дні та у строки, визначені колективним договором чи іншим внутрішнім документом. Виплата повинна здійснюватися не рідше двох разів на місяць, а інтервал між авансом і остаточним розрахунком не може перевищувати 16 календарних днів. Якщо встановлена дата припадає на вихідний, святковий чи неробочий день, зарплату слід видати напередодні.

Ці норми поширюються на всіх роботодавців - як юридичних осіб, так і фізичних осіб-підприємців. У документах слід зазначати конкретні дати виплат, а не діапазони. Зазвичай аванс встановлюють у проміжку з 16 до 22 числа, а зарплату - з 1 до 7 числа наступного місяця. Орієнтовно це можуть бути такі пари дат: 1-ше і 16-те, 2-ге і 17-те, 3-тє і 18-те тощо до 7-го і 22-го.

Важливо враховувати: якщо визначена дата збігається з вихідним або святом, виплата має бути здійснена раніше.

Інтервал між виплатами заробітної плати не може перевищувати шістнадцяти календарних днів, а остаточна виплата за місяць повинна бути здійснена не пізніше семи днів після його закінчення, що відповідає вимогам

статті 115 Кодексу законів про працю України.

Приклад. Працівниці Лисиці Ю. В. за листопад 2025 року нарахували заробітну плату в розмірі 12000,00 грн ( оклад – 11000,00 грн та премія - 1000,00 грн). Згідно з колдоговором, на підприємстві встановлено строки виплати зарплати: 20 і 5 числа. Аванс в розмірі 50 % за квітень - 5500,00 грн.

*Таблиця 2.6*

**Бухгалтерський облік виплати авансу та заробітної плати**

| Господарська операція | Дт | Кт | Сума |
|---|---|---|---|
| Виплата авансу за 2025 року | | | |
| Виплачений аванс 50 % | 661 | 311 | 5500,00 |
| Сплачений ПДФО при виплаті авансу | 641 | 311 | 990,00 |
| Сплачений військовий збір з авансу | 642 | 311 | 275,00 |
| Сплачений ЄСВ при виплаті авансу | 651 | 311 | 1210,00 |
| Нарахування зарплати за квітень 2025 | | | |
| Нарахована зарплата + премія 1000,00 грн | 92 | 661 | 12000,00 |
| Нараховано ЄСВ на зарплату | 92 | 651 | 2640,00 |
| Нараховано утримання ПДФО | 661 | 641 | 2160,00 |
| Нараховано утримання військового збору | 661 | 642 | 275,00 |
| Виплата зарплати за другу половину листопад 2025 року | | | |
| Виплата зарплати (12000 –5500 - 2160 – 275,00) | 661 | 311 | 4065,00 |
| Перераховано ЄСВ | 651 | 311 | 1430,00 |
| Перераховано ПДФО | 641 | 311 | 1170,00 |
| Перераховано військовий збір | 642 | 311 | 203,25 |

Утримання податків із зарплати на Підприємстві відображаються за Дт 661 «Розрахунки за заробітною платою» та Кт: 641 «Розрахунки за податками» - утримання ПДФО; 642 «Розрахунки за обов’язковими платежами» - утримання військового збору. Нарахування ЄСВ відображається за Кт 651 «За розрахунками із загальнообов’язкового державного соціального страхування» за Дт витратних субрахунків (ті самі, на яких відображена заробітна плата, на яку нараховується ЄСВ).

Приклад. Посадовий оклад працівника у березні - 9718,00 грн. Графік роботи працівника - п’ять днів на тиждень. Норма робочих днів березня - 22, у тому числі з 1-го по 15-те число - 10. Заробітна плата за першу половину встановлена 60 % від окладу — 5830,80 грн. З 1 по 15 березня працівником відпрацьовані всі 10 робочих днів за графіком роботи. Зарплата за першу половину місяця: 5830,8 : 10 х 10 = 5830,80 (грн). З 1 по 15 березня працівник

відпрацював 5 робочих днів. Зарплата за першу половину місяця: 5830,8 : 10 х 5 = 2915,40 (грн).

Приклад. Отримано виконавчий лист про утримання аліментів на дитину у розмірі 25 % від зарплати водія (підрозділ збуту) Івченка А. А. Зарплата за березень 2024 року - 8000 грн. Суму аліментів перераховують на рахунок державної виконавчої служби (табл. 2.7).

*Таблиця 2.7*

**Бухгалтерський облік нарахування/утримання аліментів**

| Господарська операція | Дт | Кт | Сума |
|---|---|---|---|
| Виплата авансу за квітень 2024 року | | | |
| Нараховано зарплату за березень | 93 | 661 | 8000,00 |
| Нараховано ЄСВ на суму зарплати (8000,00 х 22 %) | 93 | 651 | 1760,00 |
| Утримано із зарплати ПДФО | 661 | 641 | 1440,00 |
| Утримано із зарплати військовий збір | 661 | 642 | 120,00 |
| Утримано суму аліментів із «чистої» зарплати (8000,00 – 1440,00 – 120,00) х 25 % | 661 | 685 | 120,00 |
| Утримано комісію за перерахування аліментів | 661 | 685 | 40,00 |
| Перераховано до бюджету ПДФО | 641 | 311 | 1440,00 |
| Перераховано до бюджету військовий збір | 642 | 311 | 120,00 |
| Перераховано до бюджету ЄСВ | 651 | 311 | 1760,00 |
| Сплачено комісію банку | 685 | 311 | 40,00 |
| Перераховано суму аліментів | 685 | 311 | 1610,00 |
| Виплачена зарплата працівнику на картковий рахунок (8000,00 – 1440,00 – 120,00 – 1610,00 – 40,00) | 661 | 311 | 4790,00 |

Резервування майбутніх відпусток випливає 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 (рис. 2.1).

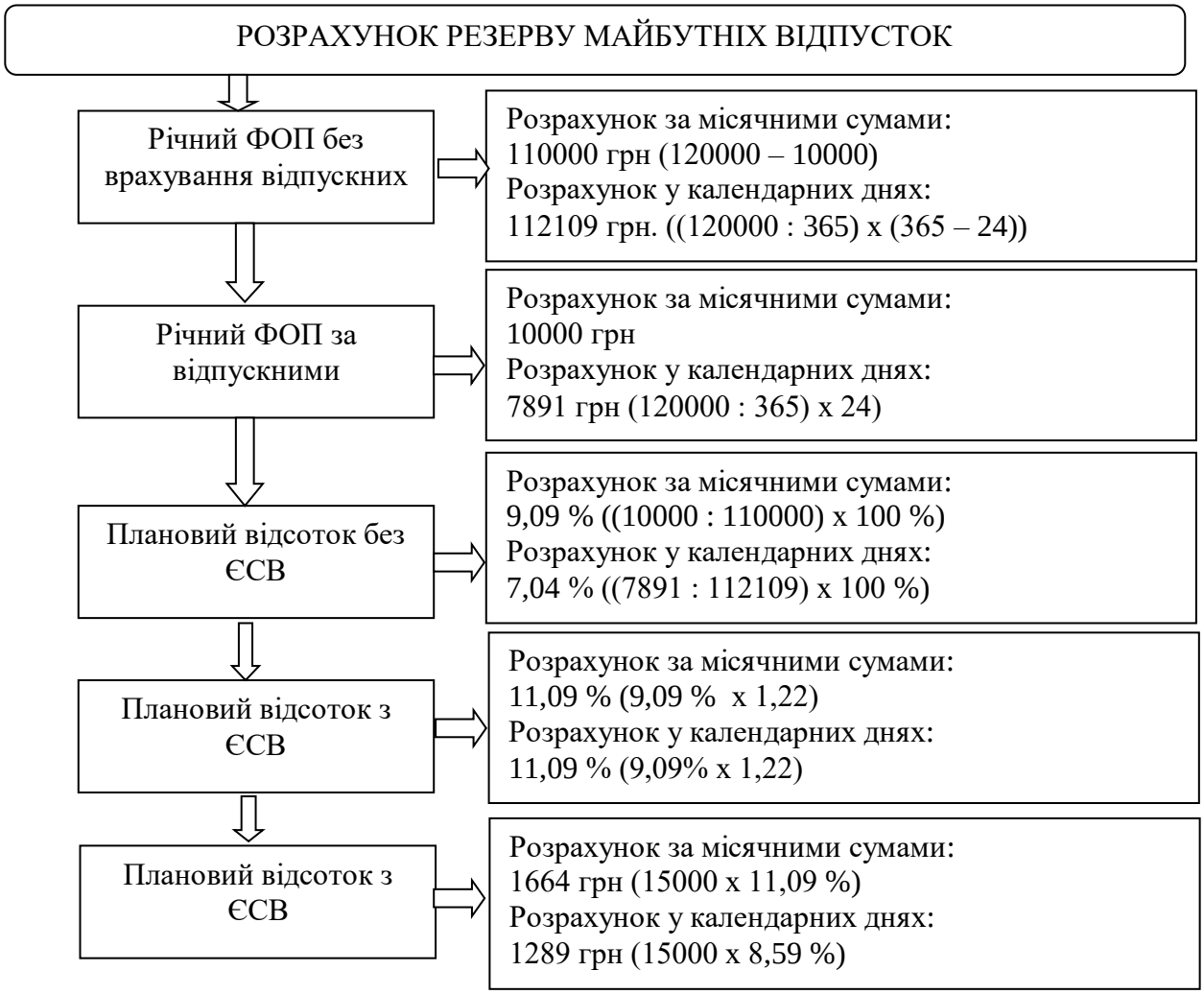



Рис. 2.1. Розрахунок резерву майбутніх відпусток

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. 2.8).

*Таблиця 2.8*

**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 х 22 %) | 471 | 65 | 15400,00 |
| Нарахована заробітна плата | 23, 91, 92, 93 | 661 | 85000,00 |
| Нарахований ЄСВ на суму зарплати (85000 грн х 22 %) | 23, 91, 92, 93 | 65 | 18700,00 |

Правильна організація внутрішнього контролю оплати праці вимагає дотримання принципів внутрішнього контролю, які обумовлюють розподіл обов'язків, що випливають із основних завдань, що вирішуються на кожному етапі його здійснення (табл. 2.9).

*Таблиця 2.9*

**Напрями здійснення внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці**

| Напрям | Сутність |
|---|---|
| 1 | 2 |
| Достовірність і дотримання вимог складання первинних документів | − перевірка табеля обліку робочого часу, а також інших документів на предмет включення до списку всіх працівників;<br>− перевірка первинних документів та розрахункових відомостей на наявність арифметичних помилок;<br>− перевірка документального підтвердження нарахування виплат працівникам (накази, договори, контракти, правильність відображення сум оплати праці у первинних документах, обсяг виконаних робіт);<br>− перевірка штатного розкладу та оплати праці по штатно- му розкладу; своєчасності та повноти документального оформлення витрат на оплату праці;<br>− оцінка повноти і правильності відображення господарських операцій, що стосується обліку витрат на оплату праці в звітності підприємства |
| Перевірка правильності відображення розрахунків з працівниками з оплати праці на рахунках бухгалтерського обліку | − правильність відображення сум заробітної плати, зокрема нарахувань та утримань на рахунках бухгалтерського обліку; відповідність записів аналітичного обліку по рахунку 66 «розрахунки за виплатами працівникам» даним із заробітної плати в регістрах обліку, головній книзі та балансі; оцінка синтетичного і аналітичного обліку витрат на оплату праці, які включаються в собівартість |

*Продовж. табл. 2.9*

| 1 | 2 |
|---|---|
| | − перевірка правильності застосування тарифів, розцінок при нарахуванні заробітної плати;<br>− контроль правильності здійснення нарахувань та утримань із заробітної плати;<br>− перевірка обґрунтованості нарахування премій, винагород, відпускних (перевіряються накази керівника, обсяг виконаних робіт та документальне підтвердження) |
| Перевірка ефективності використання фонду оплати праці та дотримання бюджету | оцінка ефективності використання фонду оплати праці (ФОП) та його впливу на продуктивність праці; порівняння фактичних витрат на оплату праці з плановими показниками (бюджетом ФОП) та виявлення відхилень; аналіз причин перевитрат або економії ФОП; контроль за дотриманням нормативів витрат на оплату праці та їх відповідністю фінансовому плану; перевірка обґрунтованості створення та використання резервів на оплату відпусток та інших виплат; контроль за своєчасністю та повнотою відрахування ЄСВ, ПДФО та військового збору. |

Інформація про розрахунки з оплати праці відображається у декількох видах звітності.

У фінансовій звітності суми витрат на оплату праці включаються до статей операційних витрат відповідно до їх функціонального призначення: адміністративні, збутові, виробничі чи інші витрати. Заборгованість за виплатами працівникам на дату балансу відображається у складі поточних зобов’язань.

Примітки до фінансової звітності містять деталізацію щодо структури витрат на оплату праці, резервів відпусток і методів їх розрахунку.

Водночас податкова звітність забезпечує контроль правильності утримання та перерахування ПДФО, військового збору та ЄСВ. Інформація щодо нарахованих доходів, утриманих податків і сплачених сум узагальнюється у формі 4ДФ у складі єдиної звітності з ЄСВ та ПДФО, подається щоквартально та містить дані про кожного працівника окремо. Нарахування та сплата ЄСВ відображаються у відповідному розділі єдиної звітності, а розрахунки із заробітної плати мають забезпечувати відповідність сум, зазначених у звіті, фактичним даним бухгалтерського обліку.

## 2.3. Податкові аспекти обліку розрахунків з оплати праці

В умовах постійного оновлення податкового законодавства роботодавці повинні забезпечити коректне визначення бази оподаткування, своєчасність нарахування та сплати обов'язкових платежів, а також дотримання гарантій, установлених державою щодо мінімальних соціальних стандартів. Узагальнення нормативних вимог щодо ПДФО, військового збору та ЄСВ дозволяє систематизувати податкове навантаження на фонд оплати праці, оцінити обов'язки роботодавця і працівника, а також мінімізувати ризики порушень під час формування первинних документів і податкової звітності. Наведена нижче табл. 2.10 узагальнює ключові податкові зобов'язання, що виникають у процесі обліку розрахунків з оплати праці у 2025 році.

*Таблиця 2.10*

**Податкові аспекти обліку розрахунків з оплати праці (2025 р.)**

| Податок / збір | Нормативна база | База оподаткування | Ставка | Особливості оподаткування | Платники |
|---|---|---|---|---|---|
| ПДФО | ПКУ, розд. IV | Нарахований дохід працівника з урахуванням податкової соціальної пільги (за наявності) | 18 % | Оподатковується більшість доходів найманих працівників; пільга надається лише за основним місцем роботи за заявою працівника | Працівник |
| ВЗ | ПКУ, тимчасові положення | Оподатковуваний дохід працівника | 5 % | Ставка з 2025 року підвищена до 5 %; база збігається з базою ПДФО; пільги не застосовуються | Працівник |
| ЄСВ | Закон «Про ЄСВ» | Нарахована зарплата та інші виплати, прирівняні до зарплати | 22%, 8,41% якщо є пільга по інвалідності | нараховується на фонд оплати праці роботодавцем. База для ЄСВ – не менше мінімальної зарплати, навіть при неповній зайнятості (за певних умов) | Роботодавець нараховує і сплачує ЄСВ |

У системі оподаткування доходів фізичних осіб ПДФО, військовий збір та ЄСВ утворюють взаємопов'язаний комплекс обов'язкових платежів, що забезпечують фіскальну, соціальну та страхову функції держави. ПДФО охоплює всі грошові й натуральні доходи працівника та нараховується у місяці виникнення доходу, а податкова соціальна пільга виконує роль інструменту підтримки працівників з низькими доходами, зменшуючи базу оподаткування. Це дозволяє компенсувати вплив єдиної ставки 18 % і частково вирівнювати податкове навантаження.

Об'єктом оподаткування (рис. 2.2) ПДФО є доходи з різних джерел, наявність яких обумовлює виникнення податкових зобов'язань платників податків.

| ДОХОДИ В ПОДАТКОВОМУ КОДЕКСИ УКРАЇНИ | |
|---|---|
| Оподатковувані | Неоподатковувані |
| Ст. 164 ПКУ Зарплата. Додаткові блага | Ст. 165 ПКУ Допомоги. Подарунки. Путівки |
| Грошові | Негрошові |
| П. 164.6 ПКУ (в тому числі безповоротні фінансові допомоги, прощення позик) | П. 164.5 ПКУ (з коефіцієнтом) (в тому числі оподатковувана вартість подарунку, путівки) |
| ДОДАТКОВЕ БЛАГО П. 164.2.17 ПКУ | |
| Негрошова виплата (з коефіцієнтом) | Грошова виплата (без коефіцієнту) |
| З метою розрахунку ПДФО негрошові доходи оподатковуються за п. 164.5 ПКУ: ВАРТІСТЬ доходу помножується на коефіцієнт (1,2195) і після визначення бази оподаткування результат помножується на ставку податку 18 %, визначається сума податку | В звичайному порядку |
| Не оподатковуване додаткове благо | |

Рис. 2.2. Об'єкти оподаткування ПДФО

Платниками податку на доходи фізичних осіб є фізична особа-резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи (рис. 2.3);

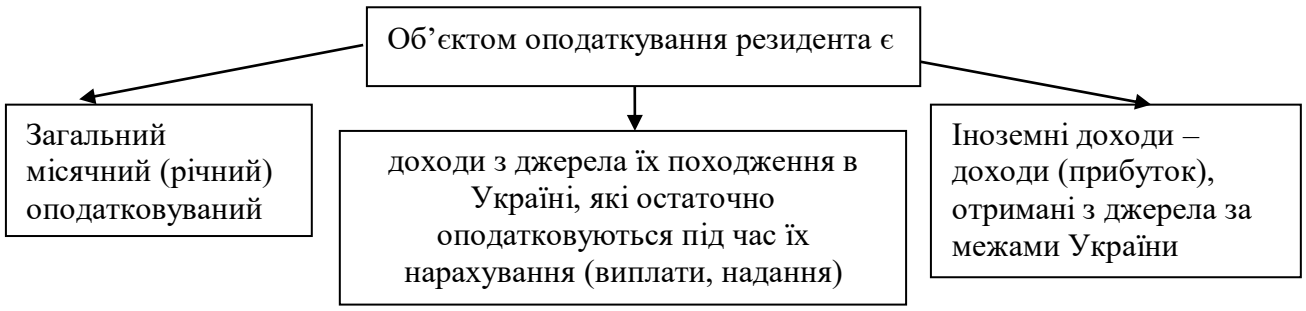



Рис. 2.3. Об'єкт оподаткування ПДФО для резидентів

Військовий збір має спільну з ПДФО базу, не передбачає пільг і утримується з будь-якого оподатковуваного доходу; з 2025 року ставка становить 5 %, що посилює його фіскальну роль. ЄСВ, на відміну від податків, є страховим внеском, який роботодавець нараховує на фонд оплати праці за ставкою 22 % (або 8,41 % для окремих категорій).

Його база у 2025 році не може бути меншою за мінімальну зарплату, що гарантує мінімальний страховий захист працівників. Такий підхід забезпечує прозорість нарахувань, правильність формування звітності та стабільність системи соціального страхування. Механізм податкової соціальної пільги (ПСП) має чітке нормативне регулювання відповідно до статті 169 Податкового кодексу України і спрямований на зменшення оподатковуваного доходу працівників із невисокими заробітками. Розмір ПСП прив'язаний до прожиткового мінімуму для працездатної особи: у 2025 році він становить 3028 грн, тому базова ПСП дорівнює 1514 грн. Право на її застосування мають працівники, чия місячна зарплата не перевищує 4240 грн. Для окремих соціальних категорій передбачені підвищені пільги - 150 % і 200 % базового розміру.

ПСП зменшує лише базу оподаткування ПДФО, у той час як військовий збір у 2025 році (5 %) утримується із повної суми доходу без жодних знижень. Ставка ПДФО залишається 18 %. Таким чином, ПСП є адресним інструментом податкової підтримки, який пом'якшує податкове навантаження для працівників з низьким доходом, не змінюючи загальної системи оподаткування заробітної плати (рис. 2.4).

<table>
<tr><td colspan="3">Право мають працівники, чий дохід ≤ граничного розміру (у 2025 р. – 4 240 грн)</td></tr>
<tr><td>ПСП = 50 % від МЗП (якщо право є)</td><td>Не застосовується при кількох роботодавцях одночасно</td><td>ПСП застосовується виключно до доходів у вигляді заробітної плати (включно з лікарняними, що прирівнюються до зарплати) та лише за одним місцем роботи, що запобігає подвійній пільговій «оптимізації».</td></tr>
<tr><td colspan="3">Податкова соціальна пільга зменшує базу оподаткування лише для ПДФО і не впливає на розрахунок військового збору.</td></tr>
</table>

Рис. 2.4.Податкова соціальна пільга

Розглянемо на прикладі порядок розрахунку ПДФЛ та військового зору (табл. 2.11).

*Таблиця 2.11*

**Приклади розрахунку ПДФО та військового збору у 2026 році**

| Показник | Приклад 1: повна зайнятість | Приклад 2: неповний робочий день | Приклад 3: неповний робочий день із ПСП |
|---|---|---|---|
| Режим роботи | Повна зайнятість | 4 години на день | 4 години на день |
| Нарахована зарплата, грн | 10 000,00 | 10 000 × 0,5 = 5 000,00 | 8 647 × 0,5 = 4 323,50 |
| Право на ПСП | Немає | Немає | Є (за наявності заяви) |
| Розмір ПСП, грн | – | – | 1 664,00 |
| База оподаткування ПДФО, грн | 10 000,00 | 5 000,00 | 4 323,50 – 1 664,00 = 2 659,50 |
| ПДФО (18 %), грн | 1 800,00 | 900,00 | 478,71 |
| Військовий збір (5 %), грн | 500,00 | 250,00 | 216,18 |
| Загальна сума утримань, грн | 2 300,00 | 1 150,00 | 694,89 |

Приклад розрахунку ПДФО із застосуванням податкової соціальної пільги у 2025 році. Припустімо, працівник працює за основним місцем роботи, не має статусів, що дають право на підвищену ПСП, і не утримує дітей. Його місячна заробітна плата за січень 2025 року становить 4000 грн. Оскільки 4000 грн ≤ 4240 грн, працівник має право на базову ПСП у розмірі 1514 грн. База для розрахунку ПДФО визначається як різниця між нарахованою зарплатою і сумою ПСП:

4000 грн – 1514 грн = 2486 грн.

Сума ПДФО: 2486 × 18 % = 447,48 грн (з округленням до копійок). Військовий збір нараховується на всю суму зарплати без урахування ПСП: 4000 × 5 % = 200,00 грн.

Отже, загальне податкове навантаження на дохід працівника становить 647,48 грн, а фактична економія завдяки ПСП дорівнює 1514 × 18 % = 272,52 грн порівняно з ситуацією, коли б ПСП не застосовувалась.

Для порівняння розглянемо граничну ситуацію, коли працівник не має права на ПСП: наприклад, його місячна зарплата становить 4500 грн, тобто перевищує граничну суму 4240 грн. У цьому разі оподатковуваний дохід для

ПДФО дорівнює повній сумі зарплати: 4500 × 18 % = 810,00 грн, а військовий збір – 4500 × 5 % = 225,00 грн. У порівнянні з попереднім прикладом видно, що формально невелике перевищення порогу (лише на 260 грн) призводить до суттєвого зростання суми ПДФО і загального податкового навантаження, що підтверджує важливість правильного застосування ПСП у практиці оподаткування доходів фізичних осіб.

Лікарняні та декретні оподатковуються за спеціальними правилами. ПДФО і військовий збір утримуються в момент фактичної виплати цих сум. ЄСВ нараховується не за датою виплати, а за місяцями, до яких належить період непрацездатності. У звітності такі виплати обов'язково розподіляються помісячно, що забезпечує правильне формування бази ЄСВ та коректне відображення доходів працівника.

Натуральні доходи, премії та інші нестандартні виплати оподатковуються у загальному порядку - з них утримуються ПДФО, військовий збір та нараховується ЄСВ. Для натуральних доходів застосовується «натуральний» коефіцієнт, оскільки базою оподаткування є їх вартість, збільшена до умовного «брутто» рівня (К = 1,2195 при ставці ПДФО 18 %).

Премії включаються до оподатковуваного доходу в тому місяці, у якому вони були нараховані. Відповідно до ст. 164 ПКУ враховуються всі доходи працівника - як у грошовій, так і в негрошовій формі, причому для підзвітних сум діє аналогічний порядок визначення бази. Такий підхід забезпечує єдині правила оподаткування незалежно від форми виплати доходу.

Виплати звільненим працівникам у 2025 році мають специфічний порядок оподаткування, оскільки їх правова природа залежить від того, за який період і з якого джерела вони нараховані.

Усі доходи, що виплачуються після звільнення, підлягають утриманню ПДФО та військового збору на загальних підставах, оскільки факт припинення трудових відносин не звільняє від оподаткування. ЄСВ у цьому випадку нараховується лише на ті виплати, які належать до фонду оплати праці за час фактичної роботи працівника; тому донарахування до мінімальної бази вже не

здійснюється.

Водночас компенсація за невикористані дні щорічної відпустки, навіть якщо вона виплачується після звільнення, включається до бази нарахування ЄСВ як елемент заробітної плати та підлягає страхуванню. Такий підхід забезпечує коректне розмежування виплат, пов’язаних із трудовими відносинами, та виплат після звільнення працівника, а також запобігає помилкам у відображенні податкових і страхових зобов’язань.

# РОЗДІЛ 3
# АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

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

Дослідження фінансово-економічного стану суб'єкта господарювання є одним із ключових етапів кваліфікаційної роботи, оскільки воно дозволяє комплексно оцінити результативність діяльності підприємства, виявити його сильні та слабкі сторони, а також окреслити перспективи подальшого розвитку. Сутність цього завдання полягає у систематичному вивченні показників, які відображають обсяги виробництва, структуру витрат, ефективність використання ресурсів, платоспроможність та фінансову стійкість. Саме ці характеристики створюють основу для подальшого аналізу та контролю розрахунків з оплати праці, адже рівень заробітної плати, своєчасність її виплати та можливості матеріального стимулювання безпосередньо залежать від фінансових результатів діяльності підприємства.

Методологічну основу оцінювання становить поєднання загальнонаукових і спеціальних економічних методів: горизонтальний і вертикальний аналіз, коефіцієнтний метод, використання відносних та абсолютних показників, а також структурно-динамічний підхід. Застосування цих методів забезпечує багатоплановий розгляд фінансово-економічного стану, дозволяє не лише визначити поточні результати, а й простежити їх зміну в динаміці.

Важливість даного підрозділу для теми кваліфікаційної роботи зумовлена тим, що оцінка фінансово-економічного стану виступає фундаментом для дослідження організації оплати праці. Якщо підприємство перебуває у стабільному фінансовому становищі, воно має більше можливостей для підвищення рівня заробітної плати, впровадження сучасних систем мотивації та соціальних гарантій для працівників. Натомість фінансові труднощі безпосередньо відображаються на дисципліні виплат, обсягах фонду оплати

праці та здатності підприємства забезпечувати конкурентоспроможні умови праці. Таким чином, узагальнена оцінка фінансово-економічного стану Підприємства дозволила визначити ключові параметри його діяльності та виявити чинники, що безпосередньо впливають на формування фонду оплати праці.

Важливим аспектом подальшого дослідження є аналіз дохідної частини господарства, адже саме вона формує основу фінансових можливостей підприємства, визначає рівень його прибутковості та забезпечує ресурси для здійснення розрахунків із працівниками, бюджетом та контрагентами. Структура доходів відображає не лише масштаби виробничої діяльності, а й ступінь диверсифікації джерел фінансування, що є важливим у контексті фінансової стійкості та зниження ризиків.

З метою більш детальної характеристики результативності господарювання розглянемо структуру і динаміку доходів Підприємства у 2022–2024 рр., дані про які наведені у табл. 3.1.

*Таблиця 3.1*

**Структура і динаміка доходів**

**Підприємства за 2022 - 2024 рр.**

| Види доходів | 2022 р. | | 2023 р. | | 2024 р. | | Відхилення 2024 р. (+,-) до 2022 р. | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | сума, тис. грн | питома вага, % | сума, тис. грн | питома вага, % | сума, тис. грн | питома вага, % | абсо-лютне, тис. грн | відносне, % |
| Чистий дохід від реалізації продукції та послуг | 19383,5 | 99,4 | 13793,6 | 97,0 | 24000,9 | 98,1 | +4617,4 | +23,8 |
| Інші операційні доходи | 77,3 | 0,4 | 421,7 | 3,0 | 471,6 | 1,9 | +394,3 | У 6,1 р. |
| Інші доходи | 45,6 | 0,2 | - | - | - | - | -45,6 | -100 |
| Усього | 19506,4 | 100 | 14215,3 | 100 | 24472,5 | 100 | +4966,1 | +25,5 |

Аналіз структури та динаміки доходів Підприємства за 2022–2024 рр. свідчить про загальне зростання фінансових результатів діяльності

підприємства. Сукупний дохід збільшився на 4966,1 тис. грн, або на 25,5 %, що є позитивною тенденцією та свідчить про розширення виробничо-економічного потенціалу. Основним джерелом формування доходів залишається чистий дохід від реалізації продукції та послуг, який у 2024 р. склав 24000,9 тис. грн (98,1 % загального обсягу), збільшившись на 4617,4 тис. грн порівняно з 2022 р. Це підтверджує стабільність ринкових позицій господарства та його орієнтацію на основний вид діяльності.

Водночас значно зросли інші операційні доходи – у 6,1 раза, або на 394,3 тис. грн, що свідчить про активізацію допоміжних напрямів господарської діяльності, хоча їх питома вага у структурі доходів залишається невисокою (1,9 % у 2024 р.). Натомість інші доходи, що у 2022 р. становили 45,6 тис. грн (0,2 %), повністю зникли у наступні роки, що може пояснюватися відсутністю разових чи позареалізаційних надходжень.

Загалом динаміка доходів демонструє нарощування фінансових можливостей підприємства, яке зберігає основний акцент на реалізації продукції рослинництва, але водночас поступово диверсифікує джерела формування доходів за рахунок операційної діяльності. Це створює передумови для підвищення фінансової стійкості та забезпечення стабільності розрахунків з оплати праці.

Отже, проведений аналіз структури та динаміки доходів Підприємства дав змогу визначити тенденції зростання фінансових результатів і підтвердив провідну роль чистого доходу від реалізації продукції та послуг у формуванні загальних надходжень. Проте для об’єктивної оцінки фінансово-економічного стану підприємства недостатньо розглядати лише дохідну частину, адже кінцеві результати діяльності значною мірою залежать від рівня та структури витрат. Саме вони визначають собівартість продукції, формують розмір прибутку та безпосередньо впливають на можливості підприємства щодо фінансування виробничих процесів і забезпечення своєчасних розрахунків із працівниками.

Важливим завданням є також аналіз відрахувань, які включають обов’язкові податкові платежі та соціальні внески, що виступають складовою

фінансового навантаження на господарство. Їх динаміка відображає не лише фінансову дисципліну підприємства, а й рівень його відповідальності перед державою та працівниками. З метою комплексної характеристики фінансових результатів розглянемо динаміку та структуру витрат і відрахувань Підприємства за 2022–2024 рр., дані щодо яких наведені у табл. 3.2.

*Таблиця 3.2*

**Динаміка та структура витрат і відрахувань**

**Підприємства за 2022 - 2024 рр.**

| Види витрат і відрахувань | 2022 р. | | 2023 р. | | 2024 р. | | Відхилення (+;-) 2024 р. до 2022 р. | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | сума, тис. грн | у % до суми | сума, тис. грн | у % до суми | сума, тис. грн | у % до суми | суми, тис. грн | у % |
| Собівартість реалізованої продукції, послуг | 12701,1 | 88,4 | 10104,9 | 91,5 | 17159,9 | 100 | +4458,8 | +35,1 |
| Інші операційні витрати | 1668,9 | 11,6 | 943,5 | 8,5 | - | - | -1668,9 | -100 |
| Втрати від інвестиційної діяльності | 5,5 | 0,0 | - | - | - | - | -5,5 | -100 |
| Усього витрат | 14375,5 | 100 | 11048,4 | 100 | 17159,9 | 100 | +2784,4 | +19,4 |

Аналіз динаміки та структури витрат і відрахувань Підприємства за 2022 – 2024 рр. свідчить про зростання їх загального обсягу на 2784,4 тис. грн, або на 19,4 %. Ключовим елементом витрат є собівартість реалізованої продукції, яка у 2024 р. досягла 17159,9 тис. грн і становила 100 % у структурі, збільшившись порівняно з 2022 р. на 4458,8 тис. грн (35,1 %).

Це вказує на посилення виробничого навантаження, а також підтверджує тенденцію до зростання обсягів виробництва та реалізації продукції. Водночас у структурі витрат відбулися певні якісні зміни: у 2022 – 2023 рр. значну частку становили інші операційні витрати (11,6 % та 8,5 % відповідно), які у 2024 р. були повністю відсутні. Це може свідчити про оптимізацію господарських процесів та скорочення непродуктивних витрат. Повністю ліквідовано й втрати від інвестиційної діяльності, що позитивно характеризує фінансову політику

підприємства. Загалом динаміка витрат демонструє раціоналізацію їх структури: у 2024 р. підприємство сконцентрувало фінансові ресурси на основному виробництві, мінімізувавши інші витрати та ліквідувавши збиткові напрями. Це створює передумови для підвищення фінансової стійкості та формування стабільної бази для здійснення розрахунків із працівниками та державою.

Таким чином, аналіз витрат і відрахувань Підприємства дав змогу виявити тенденцію до зростання виробничих витрат при одночасній оптимізації операційних та інвестиційних напрямів, що свідчить про більш раціональне використання фінансових ресурсів підприємства. Проте для повної характеристики фінансово-економічного стану важливо оцінити не лише динаміку доходів і витрат, а й структуру майна господарства, адже саме активи відображають ресурсний потенціал і визначають можливості подальшого розвитку.

Аналіз складу майна дозволяє оцінити ефективність управління активами, співвідношення між оборотними та необоротними коштами, а також визначити напрями зміцнення матеріально-фінансової бази підприємства. З метою більш повного відображення змін у ресурсному забезпеченні розглянемо динаміку та структуру майна Підприємства за 2022 – 2024 рр., дані щодо якого наведені у табл. 3.3.

Аналіз динаміки та структури майна Підприємства за 2022 – 2024 рр. свідчить про суттєве зростання активів підприємства на 16475,2 тис. грн, або на 55,2 %, що є позитивним показником розвитку та розширення ресурсного потенціалу. Загальна тенденція характеризується активним нарощуванням оборотних активів, які збільшилися на 12928,2 тис. грн (73,4 %) і посідають домінуючу частку в структурі майна – 65,9 % у 2024 р. Така динаміка пояснюється, передусім, зростанням запасів на 9336,1 тис. грн (56,7 %), особливо виробничих, що зросли у 5,4 раза. Це свідчить про розширення масштабів діяльності господарства та формування більш потужної сировинної бази для майбутніх виробничих циклів.

*Таблиця 3.3*

**Динаміка та структура майна Підприємства**

**за 2022 - 2024 рр. (станом на кінець року)**

| Види активів | 2022 р. | | 2023 р. | | 2024 р. | | Відхилення (+;-) 2024 р. до 2022 р | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | сума, тис. грн | у % до суми | сума, тис. грн | у % до суми | сума, тис. грн | у % до суми | суми, тис. грн | у % |
| Майно – всього | 29868 | 100 | 34122,6 | 100 | 46343,2 | 100 | +16475,2 | +55,2 |
| 1. Необоротні активи | 12255,4 | 41,0 | 10386,6 | 30,4 | 15802,4 | 34,1 | +3547 | +28,9 |
| 1.1. Основні засоби | 12255,4 | 41,0 | 10386,6 | 30,4 | 15802,4 | 34,1 | +3547 | +28,9 |
| 2. Оборотні активи | 17612,6 | 59,0 | 23736 | 69,6 | 30540,8 | 65,9 | +12928,2 | +73,4 |
| 2.1. Запаси | 16455,2 | 55,1 | 21270,1 | 62,3 | 25791,3 | 55,7 | +9336,1 | +56,7 |
| 2.1.1. Виробничі запаси | 731,5 | 2,4 | 1463,2 | 4,3 | 3974,3 | 8,6 | +3242,8 | У 5,4 р. |
| 2.1.2. Готова продукція та товари | 15723,7 | 52,6 | 19806,9 | 58,0 | 21817 | 47,1 | +6093,3 | +38,8 |
| 2.2. Поточна дебіторська заборгованість | 66,4 | 0,2 | 1492 | 4,4 | 1273,1 | 2,7 | +1206,7 | У 19,2 р. |
| 2.3. Грошові кошти і поточні фінансові інвестиції | 1019,5 | 3,4 | 973,9 | 2,9 | 3476,4 | 7,5 | +2456,9 | У 3,4 р. |
| 2.4. Витрати майбутніх періодів | 71,5 | 0,2 | - | - | - | - | -71,5 | -100 |

Значний приріст продемонстрували й готова продукція та товари – на 6093,3 тис. грн (38,8 %), що вказує на збільшення обсягів виробництва і наявність нереалізованих залишків, які потенційно можуть перетворитися на дохід у наступних періодах. Додатково зросли грошові кошти і поточні фінансові інвестиції – у 3,4 раза (на 2456,9 тис. грн), що свідчить про підвищення ліквідності та можливостей підприємства щодо оперативного фінансування господарських потреб. Водночас спостерігається зростання поточної дебіторської заборгованості у 19,2 раза, що є певним ризиковим фактором, оскільки може знижувати реальну платоспроможність підприємства, але водночас відображає активізацію товарно-грошових відносин.

Необоротні активи зросли на 3547 тис. грн (28,9 %), проте їх питома вага

зменшилася з 41,0 % у 2022 р. до 34,1 % у 2024 р., що свідчить про переважне нарощування оборотних ресурсів. При цьому ключовим елементом необоротних активів залишаються основні засоби, які демонструють позитивну динаміку, хоча темпи їх зростання поступаються темпам приросту оборотних коштів. Витрати майбутніх періодів, навпаки, повністю зникли зі структури активів, що можна розцінювати як результат оптимізації облікових підходів.

У цілому динаміка майна підприємства свідчить про посилення його фінансово-господарського потенціалу, зростання ліквідності та розширення матеріально-технічної бази. Підприємство орієнтується на збільшення оборотних ресурсів, що забезпечує йому більшу гнучкість у веденні виробничої діяльності та виконанні зобов’язань, одночасно зберігаючи тенденцію до поступового оновлення основних засобів. Така структура активів формує передумови для стійкого розвитку й підвищення ефективності використання ресурсів у майбутніх періодах.

Таким чином, аналіз динаміки та структури майна Підприємства дав змогу встановити основні тенденції у формуванні та використанні активів господарства, виявити зміни у співвідношенні між оборотними й необоротними ресурсами, а також оцінити вплив цих змін на ліквідність та фінансову стійкість підприємства. Однак комплексне дослідження фінансово-економічного стану потребує не лише аналізу складу активів, а й розгляду джерел їх формування. Саме структура капіталу дозволяє визначити рівень фінансової незалежності підприємства, оцінити баланс між власними та залученими ресурсами, виявити ризики залежності від зовнішніх кредиторів і сформувати уявлення про інвестиційний потенціал.

Динаміка джерел формування капіталу відображає фінансову політику підприємства та його можливості забезпечувати розвиток за рахунок власних коштів чи зовнішніх зобов’язань. Це, у свою чергу, безпосередньо впливає на організацію розрахунків з оплати праці, адже стабільність виплат персоналу залежить від достатності власних фінансових ресурсів і платоспроможності господарства. З метою комплексної характеристики фінансової стійкості та

ресурсного забезпечення розглянемо динаміку та структуру джерел формування капіталу Підприємства за 2022 – 2024 рр., дані щодо яких наведені у табл. 3.4.

*Таблиця 3.4*

**Динаміка та структура джерел формування капіталу Підприємства за 2022 - 2024 рр. (станом на кінець року)**

| Види пасивів | 2022 р. | | 2023 р. | | 2024 р. | | Відхилення (+;-) 2024 р. до 2022 р | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | сума, тис. грн | у % до суми | сума, тис. грн | у % до суми | сума, тис. грн | у % до суми | суми, тис. грн | у % |
| Капітал – всього | 29868 | 100 | 34122,6 | 100 | 46343,2 | 100 | +16475,2 | +55,2 |
| 1. Власний капітал | 22704,4 | 76,0 | 30398 | 89,1 | 36674,6 | 79,1 | +13970,2 | +61,5 |
| 1.1. Зареєстро-ваний (пайовий) капітал | 1910 | 6,4 | 1910 | 5,6 | 1910 | 4,1 | X | X |
| 1.2. Нерозпо-ділений прибуток | 20794,4 | 69,6 | 23163,6 | 67,9 | 29932 | 64,9 | +9137,6 | +43,9 |
| 2. Зобов'язання і забезпечення | 7163,6 | 24,0 | 3724,6 | 10,9 | 9668,6 | 20,9 | +2505 | +35,0 |
| 2.1. Поточні зобов'язання і забезпечення | 7163,6 | 24,0 | 3724,6 | 10,9 | 9668,6 | 20,9 | +2505 | +35,0 |
| 2.1.1. Поточна кредиторська заборгованість | 32,6 | 0,1 | 241,6 | 0,7 | 1248 | 2,7 | +1215,4 | У 38,3 р. |

Аналіз динаміки та структури джерел формування капіталу Підприємства за 2022 – 2024 рр. свідчить про суттєве зростання загального обсягу капіталу на 16475,2 тис. грн, або на 55,2 %, що підтверджує посилення фінансової бази підприємства. Основним джерелом цього приросту виступив власний капітал, який збільшився на 13970,2 тис. грн (61,5 %) і становив у 2024 р. 36674,6 тис. грн, або 79,1 % загального обсягу капіталу. Це є позитивною тенденцією, оскільки свідчить про збереження високого рівня фінансової незалежності господарства. Водночас питома вага власного капіталу у структурі джерел дещо знизилася (з 89,1 % у 2023 р. до 79,1 % у 2024 р.), що пояснюється активнішим

залученням позикових ресурсів.

Ключовим елементом власного капіталу залишається нерозподілений прибуток, який зріс на 9137,6 тис. грн (43,9 %) і у 2024 р. досяг 29932 тис. грн, або 64,9 % капіталу. Це свідчить про ефективність діяльності господарства та здатність акумулювати фінансові результати для розширення виробництва. Натомість зареєстрований (пайовий) капітал залишався незмінним протягом усього періоду (1910 тис. грн), а його питома вага скорочувалася, що є типовим для аграрних підприємств, де головним джерелом власного фінансування виступає прибуток.

Зобов'язання і забезпечення у 2024 р. зросли на 2505 тис. грн (35,0 %) порівняно з 2022 р., досягнувши рівня 9668,6 тис. грн. Це призвело до підвищення їх питомої ваги до 20,9 %, що свідчить про часткове посилення кредитної залежності підприємства. Особливо динамічно зростала поточна кредиторська заборгованість, яка збільшилася у 38,3 раза (на 1215,4 тис. грн), що може свідчити як про активізацію господарських розрахунків, так і про певні ризики фінансової дисципліни.

Загалом аналіз структури джерел формування капіталу свідчить про переважання власних ресурсів у фінансуванні господарської діяльності, що забезпечує підприємству високий рівень фінансової стійкості. Водночас зростання зобов'язань, зокрема кредиторської заборгованості, вказує на необхідність посилення контролю за платіжною дисципліною. Позитивним моментом є активне формування нерозподіленого прибутку, що виступає основним джерелом фінансування інвестиційних та виробничих потреб господарства, а також гарантією стабільності розрахунків з оплати праці.

Таким чином, аналіз структури капіталу Підприємства дав змогу встановити зростання частки власних ресурсів у фінансуванні діяльності та одночасне підвищення ролі поточних зобов'язань, що відображає активізацію господарських розрахунків. Проте лише дослідження динаміки активів і пасивів не дозволяє повною мірою оцінити здатність підприємства своєчасно виконувати фінансові зобов'язання. Для цього необхідно проаналізувати

показники ліквідності та платоспроможності, які комплексно відображають рівень фінансової стійкості та реальну можливість господарства забезпечувати безперервність операційної діяльності.

Оцінка ліквідності дає змогу визначити достатність поточних активів для покриття короткострокових зобов'язань, а аналіз платоспроможності дозволяє оцінити довгострокову фінансову стабільність та незалежність від зовнішніх кредиторів. Ці показники є важливими не лише для внутрішнього управління, а й для зовнішніх користувачів фінансової звітності – кредиторів, банківських установ та інвесторів, які оцінюють надійність підприємства як партнера. З метою формування цілісної характеристики фінансової стійкості Підприємства розглянемо динаміку основних показників ліквідності та платоспроможності за 2022–2024 рр., що наведені у табл. 3.5.

*Таблиця 3.5*

**Показники оцінки ліквідності та платоспроможності Підприємства за 2022 - 2024 рр.**

| Показники | Норматив-не значення | Роки | | | Відхилення (+;-) 2024 р. до 2022 р. |
|---|---|---|---|---|---|
| | | 2022 | 2023 | 2024 | |
| Коефіцієнт абсолютної ліквідності | >0,2 | 0,142 | 0,261 | 0,360 | +0,217 |
| Проміжний коефіцієнт покриття | >0,7 | 0,152 | 0,662 | 0,491 | +0,340 |
| Загальний коефіцієнт покриття | ≥1,5 | 2,459 | 6,373 | 3,159 | +0,700 |
| Коефіцієнт платоспроможності | ≥0,1 | 0,142 | 0,261 | 0,360 | +0,217 |
| Коефіцієнт критичної ліквідності | ≥0,8 | 2,357 | 5,980 | 2,748 | +0,391 |

Аналіз показників ліквідності та платоспроможності Підприємства за 2022–2024 рр. засвідчив позитивну динаміку більшості коефіцієнтів, що свідчить про зміцнення фінансової стійкості та підвищення здатності підприємства своєчасно виконувати зобов'язання. Зокрема, коефіцієнт абсолютної ліквідності зріс з 0,142 у 2022 р. до 0,360 у 2024 р., перевищивши нормативне значення (> 0,2). Це означає, що господарство забезпечене

достатнім обсягом грошових коштів та їх еквівалентів для покриття невідкладних поточних зобов’язань. Подібна тенденція простежується і за коефіцієнтом платоспроможності, який демонструє ідентичні значення, що підкреслює стабільність короткострокової фінансової позиції. Проміжний коефіцієнт покриття зріс на 0,340 порівняно з 2022 р., проте у 2024 р. він становив 0,491, що нижче від нормативу (> 0,7). Це свідчить про недостатність швидколіквідних активів для повного покриття короткострокових боргових зобов’язань без урахування запасів, а отже, наявні ризики щодо мобільності фінансових ресурсів. Водночас загальний коефіцієнт покриття зберігає значення вище нормативу (3,159 у 2024 р. при нормі ≥ 1,5), що підтверджує достатність усіх оборотних активів для виконання поточних зобов’язань. Коефіцієнт критичної ліквідності, який характеризує проміжний рівень покриття зобов’язань за рахунок найбільш ліквідних активів (грошові кошти, дебіторська заборгованість), також перевищує нормативне значення: у 2024 р. він становив 2,748 проти мінімального рівня 0,8. Це свідчить про наявність значного запасу фінансової стійкості.

У цілому, господарство демонструє високий рівень ліквідності та платоспроможності, хоча зниження проміжного коефіцієнта покриття у 2024 р. вказує на потребу в більш ефективному управлінні дебіторською заборгованістю та оптимізації структури оборотних активів. Такі результати підтверджують здатність підприємства забезпечувати належну дисципліну розрахунків і створюють передумови для стабільного фінансового розвитку.

Отже, проведений аналіз ліквідності та платоспроможності Підприємства дав змогу виявити загалом позитивні тенденції у формуванні фінансових ресурсів і підтвердив здатність підприємства виконувати свої зобов’язання як у короткостроковій, так і в довгостроковій перспективі. Проте для повного розуміння фінансового стану господарства необхідно оцінити ще один ключовий аспект – фінансову стійкість, яка відображає рівень незалежності від зовнішніх джерел фінансування та здатність підприємства зберігати рівновагу між власними й позиковими коштами.

Дослідження фінансової стійкості має особливе значення, оскільки вона визначає не лише поточну стабільність, а й перспективи розвитку підприємства. Високий рівень фінансової стійкості створює гарантії для своєчасної виплати заробітної плати, виконання податкових зобов'язань, забезпечення виробничого процесу та інвестиційної діяльності. Натомість її зниження може призвести до зростання фінансових ризиків, втрати платоспроможності та посилення залежності від кредиторів.

З метою комплексної оцінки розглянемо динаміку показників фінансової стійкості Підприємства за 2022–2024 рр., дані про які наведено у відповідній табл. 3.6.

*Таблиця 3.6*

**Динаміка показників фінансової стійкості Підприємства за 2022 - 2024 рр.**

| Показники | Нормативне значення | 2022 | 2023 | 2024 | Відхилення (+;-) 2024 р. до 2022 р. |
|---|---|---|---|---|---|
| Коефіцієнт автономії | >0,5 | 0,760 | 0,891 | 0,791 | 0,031 |
| Коефіцієнт концентрації позикового капіталу | <0,5 | 0,240 | 0,109 | 0,209 | -0,031 |
| Коефіцієнт фінансового ризику | <1 | 0,316 | 0,123 | 0,264 | -0,052 |
| Коефіцієнт фінансової стабільності | >1 | 3,169 | 8,161 | 3,793 | 0,624 |
| Коефіцієнт маневреності власного капіталу | >0,5 | 0,460 | 0,658 | 0,569 | 0,109 |
| Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власними коштами | >0,1 | 0,593 | 0,843 | 0,683 | 0,090 |
| Коефіцієнт забезпеченості запасів власними коштами | >0,5 | 0,635 | 0,941 | 0,809 | 0,174 |
| Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів | Підвищення | 0,098 | 0,049 | 0,167 | 0,069 |
| Коефіцієнт майна виробничого призначення | Підвищення | 0,435 | 0,347 | 0,427 | -0,008 |
| Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні | Підвищення | 0,410 | 0,304 | 0,341 | -0,069 |
| Коефіцієнт нагромадження амортизації | Зниження | 0,564 | 0,638 | 0,564 | 0,000 |
| Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів | Підвищення | 1,437 | 2,285 | 1,933 | 0,496 |

Аналіз динаміки показників фінансової стійкості Підприємства за 2022 – 2024 рр. свідчить про загалом позитивні тенденції, що підтверджують достатній рівень незалежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування та його здатність підтримувати стабільність господарської діяльності. Коефіцієнт автономії у 2024 р. становив 0,791, що перевищує нормативне значення (>0,5) і вказує на високий рівень забезпечення капіталу власними ресурсами. Водночас спостерігається деяке зниження цього показника у порівнянні з 2023 р., що пояснюється активнішим залученням позикових коштів. Відповідно коефіцієнт концентрації позикового капіталу залишився нижче нормативу (0,209 у 2024 р. при нормі < 0,5), що свідчить про невисокі ризики кредитної залежності.

Коефіцієнт фінансового ризику протягом аналізованого періоду залишався нижчим за 1 (0,264 у 2024 р.), що підтверджує достатній запас фінансової стійкості. Позитивною є і динаміка коефіцієнта фінансової стабільності, який у 2024 р. становив 3,793 проти нормативного значення > 1, що свідчить про перевагу власних ресурсів над позиковими.

Серед показників стану оборотних активів слід відзначити підвищення коефіцієнта маневреності власного капіталу (0,569 у 2024 р. проти 0,460 у 2022 р.), що свідчить про зростання можливостей підприємства вільно розпоряджатися власними ресурсами для фінансування поточної діяльності. Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власними коштами у 2024 р. становив 0,683 при нормі >0,1, а забезпеченість запасів власними коштами – 0,809, що також перевищує норматив і свідчить про достатню фінансову гнучкість. Показник маневреності власних оборотних коштів зріс з 0,098 до 0,167, що характеризує активізацію використання власних ресурсів у формуванні оборотних активів.

Водночас деякі показники стану основного капіталу демонструють нестабільність. Так, коефіцієнт майна виробничого призначення знизився на 0,008, а коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні – на 0,069, що може свідчити про відставання темпів оновлення основних засобів від зростання загального обсягу активів. Натомість коефіцієнт співвідношення

оборотних і необоротних активів зріс до 1,933, що підтверджує посилення ролі оборотних ресурсів у структурі майна.

Можна зробити висновок, що Підприємство зберігає високий рівень фінансової стійкості, який ґрунтується на перевазі власного капіталу, достатній забезпеченості оборотних активів власними коштами та зростанні маневреності фінансових ресурсів. Водночас підприємству варто приділити більше уваги оновленню та підтримці реальної вартості основних засобів, аби зберігати належний рівень виробничого потенціалу.

### 3.2. Аналіз розрахунків з оплати праці

Аналіз розрахунків з оплати праці є одним із ключових напрямів дослідження фінансово-економічної діяльності підприємства, оскільки він дозволяє оцінити не лише рівень матеріального забезпечення працівників, а й ефективність використання трудового потенціалу. Заробітна плата виступає основною формою відтворення робочої сили та головним стимулюючим фактором підвищення продуктивності праці, що безпосередньо впливає на кінцеві результати діяльності підприємства. Водночас розрахунки з оплати праці є важливою сферою контролю з боку держави, оскільки забезпечують надходження податків і соціальних внесків, а також відображають рівень дотримання трудового законодавства.

Мета аналізу розрахунків з оплати праці полягає у визначенні раціональності використання фонду заробітної плати, виявленні резервів підвищення економічної ефективності його використання та забезпеченні балансу між інтересами працівників і роботодавця. Для досягнення цієї мети вирішуються такі завдання:

- дослідження динаміки фонду оплати праці та його структури;

- визначення співвідношення темпів зростання заробітної плати і продуктивності праці;

- оцінка рівня забезпечення підприємства фінансовими ресурсами для своєчасної виплати зарплати;

- аналіз впливу системи матеріального стимулювання на результати діяльності;

- формування висновків і пропозицій щодо удосконалення політики оплати праці.

Результати аналізу використовуються різними групами користувачів. Для керівництва підприємства вони слугують інструментом прийняття управлінських рішень щодо підвищення ефективності мотиваційної системи та оптимізації витрат. Для бухгалтерської служби й економістів – це основа облікового відображення та планування розрахунків із працівниками. Для зовнішніх користувачів – податкових і контролюючих органів, інвесторів, фінансових установ – інформація про стан розрахунків із заробітної плати є показником фінансової дисципліни та соціальної відповідальності підприємства.

Важливість проведення аналізу розрахунків з оплати праці у структурі кваліфікаційної роботи зумовлена тим, що саме цей напрям дозволяє встановити взаємозв’язок між фінансово-економічним станом підприємства та рівнем його кадрового забезпечення. На основі результатів дослідження можна сформувати рекомендації щодо підвищення конкурентоспроможності господарства через удосконалення системи матеріального стимулювання, раціоналізацію витрат на персонал та забезпечення стабільності трудових відносин.

Проведений теоретичний аналіз підкреслює значення розрахунків з оплати праці як важливого елементу фінансових зобов’язань підприємства. На практиці своєчасність і повнота виплат працівникам значною мірою залежить від рівня фінансової дисципліни та стану поточних зобов’язань господарства. У структурі кредиторської заборгованості значне місце посідають саме розрахунки з оплати праці та відрахування до бюджетів і соціальних фондів, що безпосередньо впливають на соціальну стабільність колективу та репутацію

підприємства.

Тому для оцінки реального стану розрахунків із персоналом доцільно розглянути динаміку та структуру поточної кредиторської заборгованості Підприємства за 2022 – 2024 рр., дані щодо якої наведені у табл. 3.7.

*Таблиця 3.7*

**Динаміка та структура поточної кредиторської заборгованості Підприємства за 2022 - 2024 рр. (станом на кінець року)**

| Види заборгованості | 2022 р. | | 2023 р. | | 2024 р. | | Відхилення (+;-) 2024 р. до 2022 р. | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | сума, тис. грн | у % до суми | сума, тис. грн | у % до суми | сума, тис. грн | у % до суми | суми, тис. грн | у % |
| 1.Поточні зобов'язання, в т.ч. за: | 32,6 | 100 | 241,6 | 100 | 1248 | 100 | +1215,4 | У 38,3 р. |
| товари, роботи, послуги | 32,5 | 99,7 | 241,4 | 99,9 | 1181 | 94,6 | +1148,5 | У 36,3 р. |
| розрахунками з бюджетом | - | - | 0,2 | 0,1 | 67 | 5,4 | +67 | Х |
| розрахунками з оплати праці | 0,1 | 0,3 | - | - | - | - | -0,1 | -100 |
| Всього: | 32,6 | 100 | 241,6 | 100 | 1248 | 100 | +1215,4 | У 38,3 р. |

Аналіз динаміки та структури поточної кредиторської заборгованості Підприємства за 2022 – 2024 рр. свідчить про суттєве її зростання – у 38,3 раза, або на 1215,4 тис. грн. Така тенденція зумовлена передусім збільшенням заборгованості за товари, роботи та послуги, яка у 2024 р. склала 1181 тис. грн, або 94,6 % загального обсягу, що у 36,3 раза перевищує рівень 2022 р. Це свідчить про активізацію господарської діяльності та зростання обсягів зовнішніх розрахунків, але водночас може вказувати на ризики уповільнення платіжної дисципліни.

Особливої уваги заслуговує поява у структурі кредиторської заборгованості зобов'язань перед бюджетом, які у 2024 р. становили 67 тис. грн (5,4 %). Це може свідчити про збільшення податкового навантаження або тимчасові затримки у розрахунках із державними фондами, що потребує посилення контролю за своєчасністю виконання податкових зобов'язань.

Водночас позитивним є факт відсутності простроченої заборгованості з

оплати праці: якщо у 2022 р. вона становила 0,1 тис. грн, то у 2023 – 2024 рр. була повністю ліквідована. Це підтверджує дотримання підприємством соціальних гарантій і пріоритетність виплат працівникам навіть за умов зростання загальної кредиторської заборгованості.

Тож, можна відзначити, що підприємство демонструє достатню фінансову гнучкість, хоча значне зростання заборгованості перед постачальниками та поява боргів перед бюджетом вимагають підвищення уваги до управління зобов'язаннями. Водночас стабільність у розрахунках з персоналом є позитивним чинником, що сприяє збереженню соціальної стійкості колективу.

Таким чином, аналіз динаміки поточної кредиторської заборгованості Підприємства дав змогу оцінити масштаби та напрями фінансових зобов'язань господарства, у тому числі й розрахунків з оплати праці. Важливо підкреслити, що своєчасність виплат працівникам безпосередньо залежить від формування собівартості продукції, адже витрати на оплату праці є одним із ключових її елементів. Саме тому для комплексного дослідження доцільно перейти до аналізу витрат на виробництво продукції рослинництва, що дозволить простежити місце заробітної плати у структурі витрат, оцінити їхню динаміку та визначити вплив на фінансові результати господарської діяльності.

З метою більш ґрунтовного розуміння цього питання розглянемо динаміку та структуру витрат на виробництво продукції рослинництва на Підприємстві за 2022 – 2024 рр., дані про які наведені у відповідній табл. 3.8.

Аналіз динаміки та структури витрат на виробництво продукції рослинництва на Підприємстві свідчить про значне зростання загальної виробничої собівартості – на 5327,3 тис. грн, або на 52,5 %. Основним чинником цього стало суттєве підвищення прямих матеріальних витрат, які зросли на 4933 тис. грн (87,3 %) і у 2024 р. сформували 68,4 % загальної собівартості проти 55,7 % у 2022 р. Це пояснюється передусім збільшенням вартості мінеральних добрив (на 163,1 %), паливно-мастильних матеріалів (на 35,7 %) та запасних частин для ремонту (у 2,0 раза). Показана динаміка

свідчить про зростання цін на ресурси та розширення виробничих масштабів господарства.

*Таблиця 3.8*

**Динаміка та структура витрат на виробництво продукції рослинництва на Підприємстві за 2022 – 2024 рр.**

| Статті витрат | 2022 р. | | 2023 р. | | 2024 р. | | Відхилення (+;-) 2024 р. до 2022 р. | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | сума, тис. грн | у % до суми | сума, тис. грн | у % до суми | сума, тис. грн | у % до суми | абсо-лютне (+;-) | від-носне, % |
| Прямі матеріальні витрати | 5649,2 | 55,7 | 8494,2 | 65,4 | 10582,2 | 68,4 | +4933 | +87,3 |
| вартість насіння та посадкового матеріалу | 1126,5 | 11,1 | 1474,8 | 11,4 | 1535,6 | 9,9 | +409,1 | +36,3 |
| вартість мінеральних добрив | 1930,5 | 19,0 | 4444,2 | 34,2 | 5079,4 | 32,8 | +3148,9 | У 2,6 р. |
| вартість ПММ | 1876,8 | 18,5 | 1986,8 | 15,3 | 2546,2 | 16,5 | +669,4 | +35,7 |
| електроенергія | 64,6 | 0,6 | 43,2 | 0,3 | 51,1 | 0,3 | -13,5 | -20,9 |
| запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту | 650,8 | 6,4 | 545,2 | 4,2 | 1315,9 | 8,5 | +665,1 | У 2 р. |
| Прямі витрати на оплату праці | 1764,4 | 17,4 | 2213,5 | 17,1 | 3816,4 | 24,7 | +2052 | У 2,1 р. |
| Інші прямі витрати | 4477,1 | 44,1 | 4164 | 32,1 | 4422,2 | 28,6 | -54,9 | -1,2 |
| відрахування на соціальні заходи | 377,6 | 3,7 | 466,4 | 3,6 | 768,7 | 5,0 | +391,1 | У 2,0 р. |
| орендна плата за земельні частки | 782 | 7,7 | 893,8 | 6,9 | 1252,4 | 8,1 | +470,4 | +60,2 |
| орендна плата за земельні частки | - | - | 16,5 | 0,1 | 13,8 | 0,1 | +13,8 | х |
| амортизація | 3051,4 | 30,1 | 2479,7 | 19,1 | 2134,1 | 13,8 | -917,3 | -30,1 |
| Загальновиробничі витрати | 20,8 | 0,2 | 321 | 2,5 | 470 | 3,0 | +449,2 | У 22,6 р. |
| оплата послуг сторонніх організацій | 15,9 | 0,2 | 321 | 2,5 | 369,8 | 2,4 | +353,9 | У 23,3 р. |
| крім того Адміністративні витрати | 43,8 | 0,4 | 160,8 | 1,2 | 265,7 | 1,7 | +221,9 | У 6,1 р. |
| Виробнича собівартість - всього | 10147,1 | 100 | 12979,2 | 100 | 15474,4 | 100 | +5327,3 | +52,5 |

Витрати на оплату праці також демонструють виразну тенденцію до збільшення – з 1764,4 тис. грн у 2022 р. до 3816,4 тис. грн у 2024 р., тобто на

116,3 %. Їхня питома вага у структурі витрат зросла з 17,4 % до 24,7 %, що свідчить про зростання ролі трудових ресурсів у формуванні собівартості та підтверджує соціальну орієнтацію підприємства. Одночасно відрахування на соціальні заходи збільшилися більш ніж удвічі, що логічно корелює зі зростанням фонду оплати праці.

Натомість інші прямі витрати зменшилися на 1,2 % у порівнянні з 2022 р., а їхня питома вага скоротилася з 44,1 % до 28,6 %. Найбільш відчутне зниження спостерігалося за статтею «амортизація», яка зменшилася на 917,3 тис. грн (–30,1 %). Це може вказувати як на завершення амортизаційних циклів окремих основних засобів, так і на недостатні інвестиції в оновлення техніки. Важливо також відзначити зростання загальновиробничих витрат у понад 20 разів (з 20,8 тис. грн у 2022 р. до 470 тис. грн у 2024 р.), що пов’язано з підвищенням витрат на оплату послуг сторонніх організацій. Хоча їхня питома вага залишається невисокою (3,0 %), така динаміка свідчить про ширше залучення підрядних послуг у виробничий процес. Адміністративні витрати також зросли у понад 5 разів, що відображає підвищення управлінських витрат на фоні розширення діяльності господарства.

Тож, можна стверджувати, що структура собівартості у 2022 – 2024 рр. зазнала істотних змін: домінуючу роль отримали прямі матеріальні витрати та оплата праці, тоді як частка амортизаційних відрахувань та інших витрат зменшилася. Це свідчить про концентрацію ресурсів на забезпеченні виробничого процесу та трудової мотивації, що є важливим фактором підвищення продуктивності та конкурентоспроможності підприємства.

Водночас ефективність витрат на оплату праці безпосередньо залежить від рівня забезпеченості господарства трудовими ресурсами та результативності їх використання.

Тому доцільно проаналізувати динаміку кількісних і якісних характеристик кадрового потенціалу, що дозволяє оцінити його внесок у формування фінансових результатів діяльності. Відповідні показники наведено у табл. 3.9.

*Таблиця 3.9*

**Динаміка забезпеченості та ефективності використання трудових ресурсів Підприємства у 2022–2024 рр.**

| Показник | 2022 | 2023 | 2024 | Відхилення 2024 р. від 2022 р. |
|---|---|---|---|---|
| Забезпеченість трудовими ресурсами | | | | |
| Середньооблікова кількість працівників у рослинництві, осіб | 18 | 17 | 20 | +2 / +11,1 % |
| Площа сільськогосподарських угідь, га | 424,51 | 504,67 | 565,63 | +141,12 / +33,2 % |
| Середньорічна вартість основних виробничих засобів, тис. грн | 27 672,6 | 28 395,85 | 32 469,25 | +4 796,65 / +17,3 % |
| Угідь на одного працівника, га | 23,6 | 29,7 | 28,3 | +4,7 / +19,9 % |
| Фондоозброєність, тис. грн | 1537,37 | 1670,34 | 1623,46 | +86,10 / +5,6 % |
| Ефективність використання трудових ресурсів | | | | |
| Продуктивність праці, тис. грн | 563,73 | 763,48 | 773,72 | +209,99 / +37,3 % |
| Коефіцієнт приросту, пункти | – | 1,354 | 1,013 | – |
| Чистий дохід від реалізації на 1 працівника, тис. грн | 1076,86 | 811,39 | 1200,05 | +123,19 / +11,4 % |
| Прибуток операційної діяльності на 1 працівника, тис. грн | 282,82 | 649,91 | 856,00 | +573,18 / +202,7 % |
| Середня заробітна плата одного працівника, грн | 8168,52 | 10850,49 | 15901,67 | +7733,15 / +94,7 % |
| Коефіцієнт приросту середньої зарплати, пункти | – | 1,328 | 1,466 | – |
| Вироблено валової продукції на 1 грн витрат на оплату праці, грн | 5,75 | 5,86 | 4,05 | –1,70 / –29,6 % |

Упродовж аналізованого періоду спостерігається відносна стабільність чисельності персоналу: середньооблікова кількість працівників у рослинництві зросла лише на 2 особи (+ 11,1 %), що забезпечило покращення співвідношення між трудовими ресурсами та наявними виробничими площами. Загальна площа сільськогосподарських угідь зросла на 141,12 га (+ 33,2 %), а фондоозброєність збільшилася на 86,1 тис. грн (+ 5,6 %), що свідчить про поступове підвищення технічної оснащеності праці. Разом з тим зростання площі угідь на одного працівника з 23,6 до 28,3 га (+19,9 %) відображає більш інтенсивне використання трудових ресурсів, що ставить вищі вимоги до організації виробничих процесів.

Ефективність використання трудових ресурсів демонструє більш динамічні зміни. Продуктивність праці зросла на 37,3 %, що підтверджує

позитивний ефект від збільшення забезпеченості основними засобами та розширення угідь. Чистий дохід від реалізації у розрахунку на одного працівника зріс на 11,4 %, тоді як прибуток операційної діяльності на одного працівника зріс у понад три рази (+202,7 %), що є ознакою зростання рентабельності використання трудових ресурсів. Особливо значним є підвищення середньої заробітної плати – на 94,7 %, що відповідає сучасним вимогам мотивації персоналу та сприяє утриманню кадрів у сільськогосподарському виробництві.

Водночас дещо негативним моментом є скорочення виробництва валової продукції на 1 грн витрат на оплату праці (з 5,75 до 4,05 грн, –29,6 %), що свідчить про зниження ефективності використання фонду оплати праці. Це може бути наслідком як підвищення рівня зарплат без адекватного приросту обсягів продукції, так і впливу зовнішніх факторів (ринкової кон'юнктури, погодних умов тощо).

Узагальнюючи, можна відзначити, що Підприємство у 2022 – 2024 рр. забезпечив збалансоване зростання кадрового потенціалу та його фінансового стимулювання, що дозволило підвищити продуктивність і прибутковість праці.

Проте збереження високої ефективності у майбутньому вимагатиме посиленої уваги до оптимізації структури витрат на оплату праці та підвищення віддачі кожної гривні, спрямованої на трудові ресурси. Саме тому важливо не лише аналізувати загальну динаміку чисельності персоналу, розміру заробітної плати та фонду її оплати, а й дослідити вплив окремих факторів на ці зміни. Такий підхід дозволяє з'ясувати, у якій мірі збільшення фонду оплати праці зумовлено зростанням чисельності працівників, а наскільки – підвищенням середнього рівня заробітної плати. Це створює основу для управлінських рішень щодо формування оптимальної системи стимулювання, яка водночас сприяє розвитку виробничого потенціалу підприємства та утриманню кваліфікованих кадрів.

Для цього доцільно застосувати методику факторного аналізу, яка дозволяє визначити частку впливу кожного елемента на загальну зміну фонду

оплати праці. Результати проведених розрахунків подано у табл. 3.10.

*Таблиця 3.10*

**Факторний аналіз фонду оплати праці в рослинництві Підприємства за 2022 та 2024 рр.**

| Показник | 2022 р. | 2024 р. | Відхилення (+,–) |
|---|---|---|---|
| Середньооблікова кількість працівників, осіб | 18 | 20 | +2 / +11,1 % |
| Середньомісячна заробітна плата, грн | 8168,52 | 15901,67 | +7733,15 / +94,7 % |
| Фонд оплати праці, тис. грн | 1764,4 | 3816,4 | +2052 / у 2,2 р. |
| – у т. ч. за рахунок зміни кількості працівників | – | – | +196,04 |
| – у т. ч. за рахунок зміни рівня оплати праці | – | – | +1855,96 |
| Чистий дохід від реалізації продукції рослинництва, тис. грн | 11945,4 | 24000,9 | +12055,5 / у 2 р. |
| Зарплатоємність, грн | 0,14 | 0,16 | +0,02 / +14,3 % |

Факторний аналіз фонду оплати праці в рослинництві Підприємства за 2022 – 2024 рр. свідчить про суттєве зростання як кількісних, так і якісних параметрів оплати праці. Середньооблікова чисельність працівників зросла з 18 до 20 осіб (+11,1 %), що забезпечило певне розширення кадрового потенціалу підприємства. Водночас ключовим чинником змін стала динаміка середньомісячної заробітної плати, яка зросла майже удвічі – на 94,7 %, що в абсолютному вимірі становило +7733,15 грн. Це свідчить про підвищення рівня фінансового стимулювання персоналу та орієнтацію господарства на утримання й мотивацію кваліфікованих кадрів.

У результаті фонд оплати праці збільшився у 2,2 раза (+2052 тис. грн). При цьому проведений факторний аналіз показав, що основний приріст (1855,96 тис. грн, або понад 90 % загального зростання) відбувся саме за рахунок підвищення заробітної плати, тоді як збільшення кількості працівників забезпечило лише 196,04 тис. грн додаткових витрат. Це свідчить про домінуючу роль інтенсивного фактора (зростання рівня оплати) над екстенсивним (збільшення чисельності).

Чистий дохід від реалізації продукції рослинництва зріс у 2 рази (+ 12055,5 тис. грн), що підтверджує позитивний взаємозв’язок між розширенням фінансового стимулювання працівників і підвищенням

результативності виробництва. Водночас зарплатоємність продукції зросла з 0,14 до 0,16 грн (+ 14,3 %), що означає підвищення питомих витрат на оплату праці у розрахунку на 1 грн доходу. Така тенденція з одного боку відображає посилення ролі трудового фактора у формуванні результатів діяльності, а з іншого – потребує оптимізації витратної політики з метою збереження високого рівня рентабельності.

Отже, підсумовуючи результати аналізу, можна зазначити, що Підприємство у 2022 – 2024 рр. здійснив активну політику підвищення заробітної плати, що стало визначальним чинником зростання фонду оплати праці та сприяло збільшенню доходів від реалізації продукції. Разом з тим, підвищення зарплатоємності вимагає більш глибокого обґрунтування управлінських рішень у сфері використання трудових ресурсів, зокрема через підвищення продуктивності праці та ефективності організації виробничих процесів.

З метою удосконалення методичного інструментарію аналізу доцільно ввести «Матрицю факторного впливу на фонд оплати праці» - табл. 3.11, яка дозволяє не лише фіксувати рівень та динаміку фонду заробітної плати, а й визначати вагомість окремих чинників, що зумовлюють його зміни.

*Таблиця 3.11*

**Матриця факторного впливу на фонд оплати праці**

| Фактор | Характер впливу | Кількісна оцінка зміни (тис. грн) | Відносний вплив, % | Коментар |
|---|---|---|---|---|
| Зміна середньооблікової чисельності працівників | + / – | | | |
| Зміна середньої зарплати | + / – | | | |
| Зміна продуктивності праці | + / – | | | |
| Податкове навантаження (ЄСВ, ПДФО, військовий збір) | + / – | | | |
| Інші фактори (премії, надбавки) | + / – | | | |

Запропонована матриця факторного впливу дозволяє деталізувати приріст фонду оплати праці за рахунок окремих чинників, виокремлюючи як кількісні (зміна чисельності персоналу), так і якісні (середня заробітна плата, продуктивність праці, податкове навантаження) складові. Такий підхід

забезпечує більш повне розуміння джерел зростання витрат на оплату праці та дозволяє оцінити не лише їх абсолютну динаміку, а й відносну вагомість. Це підсилює управлінський потенціал аналізу, оскільки керівництво підприємства отримує можливість цілеспрямовано впливати на ті фактори, які формують найбільший тиск на фонд заробітної плати.

### 3.3. Контроль розрахунків з оплати праці

Контроль розрахунків з оплати праці є одним із ключових напрямів фінансово-господарського контролю на підприємстві, оскільки заробітна плата виконує не лише економічну, а й соціальну функцію. Від своєчасності та правильності її нарахування і виплати залежить рівень трудової мотивації, продуктивність праці, а також довіра працівників до роботодавця. Помилки або порушення у сфері оплати праці здатні призвести до фінансових санкцій, конфліктів із працівниками, зростання соціальної напруги та підриву репутації господарства.

Особливого значення контроль набуває у сільськогосподарських підприємствах, де фонд оплати праці є вагомою складовою собівартості продукції та безпосередньо впливає на конкурентоспроможність. Ефективна система контролю забезпечує відповідність нарахувань трудовому внеску, дотримання законодавчих норм (зокрема податкових і соціальних відрахувань), а також раціональне використання коштів підприємства.

Контроль розрахунків з оплати праці є не лише інструментом перевірки достовірності бухгалтерських даних, а й комплексним механізмом забезпечення фінансової дисципліни, підвищення ефективності використання ресурсів та дотримання соціальних гарантій працівників. Він поєднує юридичні, фінансово-економічні та соціальні аспекти, що робить його ключовим елементом управління підприємством.

Мета контролю полягає у забезпеченні законності та обґрунтованості

нарахування заробітної плати, своєчасності її виплати, правильності утримань та відрахувань, а також у встановленні відповідності використання фонду оплати праці стратегічним завданням підприємства. Контроль повинен гарантувати не лише виконання вимог законодавства, а й економічну доцільність управлінських рішень у сфері оплати праці, що сприяє підвищенню продуктивності та конкурентоспроможності.

Завдання контролю розрахунків з оплати праці охоплюють кілька ключових напрямів:

- перевірка правильності оформлення первинних документів щодо обліку робочого часу, виконаних робіт і нарахувань;

- контроль за дотриманням трудового та податкового законодавства, зокрема щодо мінімальної заробітної плати, нарахування єдиного соціального внеску, податку на доходи фізичних осіб та військового збору;

- оцінка обґрунтованості премій, надбавок, доплат та інших заохочувальних виплат;

- виявлення необґрунтованих витрат і запобігання зловживанням при формуванні фонду оплати праці;

- аналіз відповідності витрат на оплату праці обсягам виробництва, доходам і прибутку підприємства;

- розробка пропозицій щодо удосконалення системи стимулювання персоналу.

Напрями контролю визначають його зміст і методику:

- попередній контроль здійснюється до проведення господарських операцій і спрямований на перевірку кадрової документації, штатного розпису, положень про оплату праці та систем преміювання;

- поточний контроль проводиться у процесі нарахування і виплати заробітної плати, перевіряється достовірність табелів обліку робочого часу, правильність обчислення нарахувань та утримань, відповідність сум установленим тарифам і нормам;

- наступний контроль здійснюється після завершення звітних періодів та

включає аналіз динаміки фонду оплати праці, його співвідношення з обсягом реалізованої продукції та прибутком, оцінку ефективності використання коштів.

Контроль розрахунків з оплати праці можна представити як багатоступеневий процес, у якому кожен етап має власне призначення, завдання і результат.

1. Збір і перевірка первинних документів. На початковому етапі контролю проводиться ретельний аналіз кадрової документації (накази про прийняття на роботу, переведення, звільнення, укладання трудових договорів), табелів обліку робочого часу, нарядів, актів виконаних робіт, розрахунково-платіжних відомостей. Завданням цього етапу є перевірка достовірності та повноти інформації, що відображає фактичний обсяг відпрацьованого часу, продуктивність праці та обсяг виконаних робіт. Саме на основі первинних документів формуються подальші розрахунки заробітної плати, тому їхня правильність є фундаментом для точності всього контролю.

2. Перевірка правильності нарахувань. Цей етап передбачає контроль правильності застосування тарифних ставок, посадових окладів, відрядних розцінок, премій, доплат, надбавок, компенсацій та інших виплат, передбачених трудовими угодами або колективними договорами. Важливим завданням є зіставлення фактичних нарахувань із затвердженим штатним розписом та положенням про оплату праці. Особливу увагу слід приділити перевірці розрахунків за понаднормову роботу, роботу у святкові дні, лікарняних і відпускних, адже саме тут найчастіше трапляються помилки або зловживання.

3. Контроль утримань і відрахувань. Наступним кроком є перевірка правильності здійснення всіх обов’язкових утримань із заробітної плати працівників: податку на доходи фізичних осіб (ПДФО), військового збору, єдиного соціального внеску (ЄСВ). Також перевіряється правильність утримань за виконавчими листами, аліментами та іншими зобов’язаннями працівників. Цей етап має подвійне значення: з одного боку, він гарантує дотримання вимог законодавства, з іншого – захищає підприємство від фінансових санкцій і

штрафів у разі порушень податкової дисципліни.

4. Аналіз відповідності фонду оплати праці обсягам виробництва і доходам. Контроль не обмежується лише перевіркою арифметичних розрахунків. На цьому етапі важливо встановити, наскільки фонд оплати праці відповідає реальним результатам діяльності підприємства. Для цього аналізуються такі показники, як зарплатоємність продукції, співвідношення темпів зростання заробітної плати й продуктивності праці, а також їхня узгодженість із темпами зростання доходів. Такий аналіз дозволяє оцінити економічну доцільність використання фонду оплати праці та його вплив на фінансові результати господарства.

5. Оцінка ефективності застосованої системи стимулювання. Цей етап передбачає глибшу оцінку того, чи сприяє діюча система оплати праці підвищенню продуктивності та фінансової віддачі. Перевіряється, наскільки премії, надбавки та інші стимулюючі виплати відповідають кінцевим результатам роботи, чи не перетворюються вони на формальність, яка не стимулює працівників до підвищення ефективності праці. Оцінка може включати порівняння темпів зростання фонду оплати праці з темпами приросту прибутку або валової продукції.

6. Формування висновків і рекомендацій. Завершальним етапом контролю є узагальнення виявлених результатів і розробка практичних рекомендацій. Висновки мають стосуватися не лише виявлених порушень або недоліків, а й потенційних резервів підвищення ефективності використання фонду оплати праці. У рекомендаціях можуть бути запропоновані заходи щодо оптимізації структури фонду заробітної плати, перегляду системи преміювання, удосконалення внутрішнього контролю або автоматизації розрахунків.

Таким чином, багатоступеневий процес контролю дозволяє комплексно оцінити стан розрахунків з оплати праці: від правильності первинних документів до ефективності системи стимулювання. Це створює основу для прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення прозорості, законності та результативності використання трудових ресурсів. Для ілюстрації

практичного значення такого підходу доцільно розглянути конкретний приклад контрольної перевірки розрахунків з оплати праці на підприємстві.

На Підприємстві у 2024 році нарахування заробітної плати проводилося за штатним розписом, який передбачає 20 працівників у рослинництві. В ході попереднього контролю було виявлено: у табелі обліку робочого часу за липень одна особа відзначена як працююча повний місяць, хоча фактично перебувала у відпустці; у нарахуванні премій за жовтень не було підтверджуючих наказів, але премії були виплачені у повному розмірі; утримання ЄСВ проведено правильно, однак у розрахунковій відомості за серпень не відображені утримання військового збору з двох працівників.

На першому етапі перевірено первинні документи (табелі, накази, розрахункові відомості). Виявлено невідповідність даних табеля і фактичної присутності працівника, що призвело до завищення фонду оплати праці на 12000 грн. Далі перевірка премій засвідчила відсутність належних підстав, що створює ризик необґрунтованих витрат у сумі 18000 грн. На третьому етапі встановлено недоутримання військового збору на суму 780 грн, що створює ризик податкових санкцій.

Загалом у результаті перевірки було виявлено завищення фонду оплати праці на 30 тис. грн та недоутримання податків, що свідчить про наявність системних прогалин у внутрішньому контролі. Подібні недоліки несуть ризики не лише фінансових втрат і штрафних санкцій, а й підривають прозорість та достовірність облікової інформації.

Це підкреслює необхідність посилення поточного контролю за правильністю нарахувань та утримань, а також впровадження більш структурованої та системної процедури перевірки первинних документів і розрахунків із заробітної плати. З метою удосконалення організації внутрішнього контролю доцільно розробити Реєстр контрольних процедур у сфері оплати праці – табл. 3.12, який стане робочим інструментом бухгалтера та керівника для систематизації дій, спрямованих на своєчасне виявлення і запобігання порушенням. Такий реєстр дозволяє чітко визначити перелік

контрольних заходів, відповідальних осіб, періодичність та очікувані результати, що значно підвищує рівень фінансової дисципліни на підприємстві.

*Таблиця 3.12*

**Реєстр контрольних процедур у сфері оплати праці**

| Етап перевірки | Перевіряється | Виявлене порушення / недолік | Сума відхилення, грн | Потенційні наслідки | Рекомендації |
|---|---|---|---|---|---|
| Первинні документи | Табель обліку робочого часу | Завищено робочі дні працівника у відпустці | 12 000 | Завищення фонду оплати праці | Автоматизувати контроль відпусток у системі обліку |
| Нарахування премій | Накази та положення про преміювання | Виплата без підтверджуючого наказу | 18 000 | Необґрунтовані витрати, зниження рентабельності | Встановити обов'язкову перевірку наявності наказу перед виплатою |
| Утримання і відрахування | Розрахунково-платіжна відомість | Не проведено утримання військового збору з 2 працівників | 780 | Ризик штрафів і пені | Посилити внутрішній податковий контроль |

Запровадження такого реєстру контрольних процедур забезпечує чітку регламентацію перевірок, створює прозору систему моніторингу і дозволяє не лише своєчасно виявляти помилки, але й попереджати їх виникнення у майбутньому. Це, у свою чергу, сприяє підвищенню достовірності даних бухгалтерського обліку, правильності нарахувань та своєчасності розрахунків із працівниками й державними фондами. Водночас реєстр виступає дієвим інструментом управління фінансовою дисципліною та зміцнення довіри працівників до системи оплати праці. Таким чином, практичне застосування форми «Реєстр контрольних процедур у сфері оплати праці» на прикладі Підприємства доводить її ефективність як інструмента внутрішнього контролю. Заповнена форма не лише фіксує результати перевірки, а й систематизує інформацію про виявлені порушення, їх причини та шляхи усунення.

# ВИСНОВКИ

Узагальнення теоретичних положень і наукових підходів свідчить, що оплата праці є комплексною соціально-економічною категорією, яка поєднує економічний, правовий, соціальний і мотиваційний аспекти та відіграє ключову роль у формуванні доходів працівників і витрат підприємства. Облік розрахунків з оплати праці забезпечує інформаційну основу для контролю трудових витрат, дотримання державних соціальних гарантій, правильного оподаткування й нарахування страхових виплат, а також обґрунтування управлінських рішень, спрямованих на ефективне залучення та стимулювання працівників. Аналіз наукових джерел підтверджує, що попри значну нормативну врегульованість і напрацьовану теоретичну базу, система обліку заробітної плати залишається проблемною в умовах постійних змін законодавства, ускладнення розрахунків, зростання вимог до аналітичної деталізації та контролю. Це зумовлює необхідність подальшого вдосконалення методики й організації обліку розрахунків з оплати праці, посилення внутрішнього контролю та впровадження автоматизованих інформаційних рішень, що є важливою передумовою підвищення ефективності управління трудовими ресурсами та фінансовими результатами підприємства.

На підприємстві виплата заробітної плати здійснюється двічі на місяць у строки, визначені колективним договором і відповідно до вимог чинного законодавства про оплату праці. Такий порядок забезпечує дотримання принципів регулярності та своєчасності розрахунків з персоналом. Право на щорічну основну відпустку мають працівники, які відпрацювали на підприємстві не менше шести місяців з моменту укладення трудового договору, при цьому на товаристві розроблено та затверджено графік щорічних відпусток, що сприяє планомірній організації використання робочого часу.

Бухгалтерський облік на Підприємстві організовано відповідно до вимог національного законодавства та положень внутрішнього Наказу «Про облікову політику». У частині обліку розрахунків з оплати праці зазначеним документом

визначено види та форми оплати праці, застосовувані системи й розміри заробітної плати та інших виплат, порядок формування резервів на виплату відпусток і винагород за підсумками роботи за рік, строки подання первинних документів з обліку праці до бухгалтерської служби, а також правила їх обробки та зберігання. З метою підвищення рівня організації обліку доцільним є доповнення наказу положеннями щодо форм кадрової документації, режимів роботи працівників і нормування оплати праці.

Процес документального оформлення операцій з обліку розрахунків з оплати праці має систематичний, безперервний і послідовний характер. На досліджуваному підприємстві всі виплати працівникам оформлюються первинними документами встановлених форм і відображаються в бухгалтерському обліку з подальшим узагальненням у регістрах обліку та формах фінансової звітності із застосуванням програмного продукту M.E.Doc.

У бухгалтерському обліку Підприємства використовується План рахунків із застосуванням рахунків класу 9 «Витрати діяльності», у зв'язку з чим нарахування заробітної плати відображається за дебетом рахунків 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та 94 «Інші витрати операційної діяльності» залежно від функціонального призначення працівників. Утримання податку на доходи фізичних осіб і військового збору здійснюється на підставі розрахунково-платіжних відомостей, а для узагальнення відповідної інформації в обліку застосовуються субрахунки 6415 «Розрахунки за податком на доходи фізичних осіб» та 6421 «Розрахунки з військового збору».

У фінансовій звітності підприємства розрахунки з персоналом та органами соціального страхування відображаються у формі № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» у складі поточних зобов'язань за розрахунками зі страхування та з оплати праці, що кореспондують із даними синтетичного обліку за рахунками 651 і 661. У формі № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи розкриваються у відповідних статтях операційних витрат.

Крім того, інформація про виплати працівникам узагальнюється у статистичній звітності за формою № 1-ПВ «Звіт з праці», яка формується на основі даних первинного обліку та бухгалтерських регістрів.

Підприємство має чітко сформовану організаційно-правову базу та достатній виробничий потенціал для забезпечення стабільної діяльності. Аналіз посівних площ і структури валової продукції засвідчив переорієнтацію господарства на вирощування високорентабельних культур, що відповідає сучасним ринковим тенденціям. Розширення матеріально-технічної бази, насамперед за рахунок інвестицій у землю та техніку, сприяло підвищенню ефективності виробничих процесів. Важливу роль у забезпеченні результативності відіграє організаційна структура та діяльність облікового відділу, які формують інформаційне підґрунтя для прийняття управлінських рішень, а облікова політика підприємства забезпечує єдність методичних підходів і прозорість фінансової інформації.

Фінансово-економічний стан господарства у 2022 – 2024 рр. характеризувався зростанням доходів і активів, збереженням високої питомої ваги власного капіталу та достатнім рівнем ліквідності. Це свідчить про фінансову стійкість і незалежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування, що створює умови для своєчасного виконання зобов’язань, у тому числі щодо виплати заробітної плати. Разом з тим актуальним залишається завдання оновлення основних засобів та підвищення ефективності управління оборотними активами, що дозволить зміцнити фінансову базу й посилити конкурентоспроможність на ринку.

Аналіз фонду оплати праці в рослинництві показав його суттєве зростання у 2022–2024 рр., що відбулося переважно за рахунок підвищення середньої заробітної плати. Це позитивно вплинуло на доходи підприємства та рентабельність праці, водночас збільшення зарплатоємності продукції свідчить про потребу подальшої оптимізації структури витрат. Збалансування темпів зростання заробітної плати та продуктивності праці має стати пріоритетом, адже воно забезпечує одночасно ефективність фінансово-господарської

діяльності та належний рівень трудової мотивації.

На підставі проведеного дослідження розроблено й рекомендовано до впровадження дві практичні форми, спрямовані на підвищення прозорості та ефективності контролю розрахунків з оплати праці. По-перше, це Реєстр контрольних процедур, який дозволяє систематизувати всі етапи перевірки, забезпечити їх своєчасність і законність, а також оперативно виявляти порушення та недоліки. По-друге, Уніфікована форма перевірки правильності розрахунків із заробітної плати, що створює зручний інструмент для фіксації результатів контролю, своєчасного виявлення завищень чи помилок у фонді заробітної плати та недоутримань податків. Їх застосування підсилює управлінську обґрунтованість рішень і зменшує ризики фінансових порушень, що має важливе значення для забезпечення фінансової стійкості підприємства.

# СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Брік С. В., Дегтяр Д. В. Шляхи вдосконалення організації обліку оплати праці на підприємстві. *Вісник НТУ «ХПІ»*. 2015. № 60 (1169). С. 94 - 97.

2. Бурлан С. А., Каткова Н. В. Бухгалтерський облік (загальна теорія) : навч. посіб. Миколаїв : Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2018. 272 с.

3. Ваганова І. М. Управлінські аспекти організації праці. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія «Юриспруденція»*. 2021. № 49. С. 117 - 120.

4. Виплата зарплати під час воєнного стану в Україні. URL: https://dlf.ua/ua/viplata-zarplati-pid-chas-voyennogo-stanu-v-ukrayini/ (дата звернення: 27.10.2025).

5. Годнюк І. В., Семенишена Н. В. Соціальний облік та звітність, як інструменти соціальної відповідальності. *Подільський вісник: сільське господарство, техніка, економіка*. 2017. № 2(26). С. 131 - 140. URL: http://pb.pdatu.edu.ua/article/view/119032 (дата звернення: 27.10.2025).

6. Григоревська О. О., Христос І. В., Шляхи удосконалення організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2015. Випуск 2. С. 97 - 104. URL: https://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/2618/10.pdf?sequence=1&isAllowed=y (дата звернення: 27.10.2025).

7. Гриценко О. О., Попов А. В. Цифрові інструменти в управлінні кадрами: оптимізація через технології. *Трансформація менеджменту в умовах глобальної макроекономічної нестабільності* : матеріали ІІІ Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти та молодих учених, м. Миколаїв; 19-21 березня 2025 р. Миколаїв : МНАУ, 2025. С. 48 – 50.

8. Гришанова Н. Оплата праці в умовах воєнного стану: що передбачено в законодавстві URL: https://jurliga.ligazakon.net/ru/news/210289_oplata-prats-v-umovakh-vonnogo-

stanu-shcho-peredbacheno-v-zakonodavstv (дата звернення: 17.10.2025).

9. Грідін О., Заїка С., Заїка О. Актуальні аспекти та перспективні напрями удосконалення систем мотивації персоналу. *Економіка та суспільство*. 2022. № 42. URL: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-42-37 (дата звернення: 17.10.2025).

10. Гуріна Н., Бестюк А. Організація обліку оплати праці на підприємствах: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економіка та суспільство*. 2021. № 23. URL: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-23-13 (дата звернення: 17.10.2025).

11. Гуцаленко Л. В., Ніколенко М. С., Назаренко К. О. Реалізація контрольної функції обліку розрахунків за виплатами працівникам. *Ефективна економіка*. 2021. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9734 (дата звернення: 17.10.2025).

12. Давидюк Т. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Нац. техн. ун-т «Харків. політехн. ін-т». Харків : Гельветика, 2016. 391 с.

13. Дмитренко А. В., Ізмайло О. Р. Удосконалення обліку оплати праці та її оплати. *Економічні студії.* Львів, 2020 . Вип. 2 (28). С. 22 - 25.

14. Дуганець Н., Андрусик В. Сучасний стан та шляхи вдосконалення обліку оплати праці *Інститут бухгалтерського обліку' контроль та аналіз в умовах глобалізації:* Міжнародний збірник наукових праць. 2014. Випуск 2. С. 60 – 62. URL: http://ibo.wunu.edu.ua/index.php/ibo/article/viewFile/94/94 (дата звернення: 27.10.2025).

15. З 1 квітня 2024 р. збільшиться мінімальна зарплата URL: https://medoc.ua/blog/z-1-kvitnja-2024-r-zbilshitsja-minimalna-zarplata- (дата звернення: 27.10.2025).

16. Зелікман В. Д., Дудка В. В. Облік заробітної плати в удосконаленій системі аналітичних рахунків. *Економічне відродження України: проблеми, виклики, перспективи* : Зб. мат.-лів всеукр. наук.-практ. Інтернет-конфер. 30 березня 2023 р. / УДУНТ. Дніпро. 2023. С. 154 - 156. URL: https://nmetau.edu.ua/file/zbirnyk_tez_30.03.2023.pdf#page=154 (дата звернення:

27.10.2025).

17. Інструкція зі статистики заробітної плати : Наказ; Держкомстат України № 5 від 13 січня 2004 р. *Верховна Рада України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0114-04 (дата звернення: 27.10.2025).

18. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30 листопада 1999 р. *Верховна Рада України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text. (дата звернення: 27.10.2024).

19. Каткова Н. В., Маслова К. В. Особливості обліку оплати праці в сучасних умовах та шляхи його вдосконалення. *Економіка і суспільство*. 2017. Випуск 8. С. 762 - 767 URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/8_ukr/126.pdf (дата звернення: 27.10.2025).

20. Кодекс законів про працю України : Кодекс України; Закон, Кодекс № 322-VIII від 10 грудня 1971. *Верховна Рада України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/322-08 (дата звернення: 27.10.2025).

21. Колєсніченко А. С., Монастирська Є. Є. Упорядкування обліку трудових ресурсів та аудит розрахунків з оплати праці. *Бізнес Інформ*. 2023. № 3 (542). С. 96 - 102.

22. Колосок А. М. Шляхи вдосконалення організації обліку оплати праці на підприємстві. *Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2011. № 22. С. 110 - 113. URL: https://evnuir.vnu.edu.ua/bitstream/123456789/1458/3/Kolosok%20payment.pdf (дата звернення: 27.10.2025).

23. Криворот О. Г., Мельянкова Л. В. Проблеми обліку оплати праці в умовах воєнного стану. *Innovations and prospects in modern science*. Proceedings of the 11th International scientific and practical conference. SSPG Publish. Stockholm, Sweden. 2023. Pp. 367 - 372. URL: https://sciconf.com.ua/xi-mizhnarodna-naukovo-praktichna-konferentsiya-innovations-andprospects-in-

modern-science-23-25-10-2023-stokgolm-shvetsiya-arhiv/. (дата звернення: 27.10.2025).

24. Кріль Я., Бандура, З., Москаль Н. Передумови впровадження бухгалтерського обліку соціальної відповідальності: ключові аспекти та виклики для підприємств. *Економіка та суспільство*. 2024. № 62. URL: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-35 (дата звернення: 27.10.2025).

25. Левицька С. О., Осадча О. О. Управлінський облік соціального забезпечення працівників на підприємстві. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2017. № 2-3(35). С. 214 - 227. URL: https://doi.org/10.26642/pbo-2016-2-3(35)-214-227 (дата звернення: 27.10.2025).

26. Лишиленко О. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2014. 254 с.

27. Лишко В. Податкова соціальна пільга: особливості застосування. *Сучасний стан і перспективи вдосконалення практичної підготовки здобувачів вищої освіти факультету обліку та фінансів*: Збірник доповідей науково-практичних конференцій здобувачів вищої освіти за результатами проходження виробничих та технологічних практик. 2024. Випуск 17. Полтава : ПДАУ, 2024. С. 29 - 30.

28. Максим’як А. Я. Особливості обліку розрахунків з оплати праці в умовах воєнного стану. *Вісник студентського наукового товариства ДонНУ імені Василя Стуса*. 2024. № 16. Том 1. С. 90 – 94. URL: https://jvestnik-sss.donnu.edu.ua/article/view/15801 (дата звернення: 27.10.2025).

29. Матюха М. М., Божок К. К. Удосконалення організації обліку оплати праці на виробничих підприємствах. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2021. № 15 (115). С. 35 - 36.

30. Машевська А. А. Теоретичне підґрунтя організації оплати праці суб’єктів господарювання. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7461 (дата звернення: 27.10.2025).

31. Медвідь В. В., Соломчук Л. М. Дослідження шляхів вдосконалення обліку, аналізу і аудиту розрахунків з персоналом. *Сучасні проблеми*

*бухгалтерського обліку та фінансів*: Матеріали ІІІ Всеукраїнської науково-практичної конференції, 16-17 листопада 2023 р. Київ : НУХТ, 2023. С. 84 - 86. URL: https://dspace.nuft.edu.ua/server/api/core/bitstreams/dc6b50a9-97ba-4228-b709-b65df0c3030c/content#page=84 (дата звернення: 27.10.2025).

32. Мінфін : Щомісячний 5 % військовий збір - це важливий внесок кожного незалежно від рівня заробітної плати. URL: https://mof.gov.ua/uk/news/minfin_shchomisiachnii_5_viiskovii_zbir_-_tse_vazhlivii_vnesok_kozhnogo_nezalezhno_vid_rivnia_zarobitnoi_plati-4710 (дата звернення: 27.10.2025).

33. Морозова Є. П., Павленко К. А. Проблеми обліку та аудиту розрахунків з оплати праці та шляхи їх вирішення. *Економіка і суспільство*. 2016. Випуск 3. С. 522 - 526.

34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 73 від 07 лютого 2013 р. *Верховна Рада України.* URL: http: // www.rada.gov.ua. (дата звернення: 27.10.2025).

35. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : Наказ Міністерства фінансів України № 20 від 31 січня 2000 р. *Верховна Рада України.* URL: http://www. zakon.rada.gov.ua. (дата звернення: 27.10.2025).

36. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31 грудня 1999 р. *Верховна Рада України.* URL: http://www. zakon.rada.gov.ua. (дата звернення: 27.10.2025).

37. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : Наказ Міністерства фінансів України № 601 від 25 жовтня 2003 р. *Верховна Рада України.* URL: http://www. zakon.rada.gov.ua. (дата звернення: 27.10.2025).

38. Обов'язкова індексація заробітної плати від «А» до «Я» у 2024 році URL: https://buh.ligazakon.net/analitycs/227087_obovyazkova-ndeksatsya-zarobtno-

plati-vd-a-do-ya-u-2024-rots (дата звернення: 27.10.2025).

39. Овсюк Н., Ковбасюк І. Облік розрахунків з оплати праці в контексті сучасних економічних та соціальних викликів. *Економіка та суспільство*. 2024. № 62. URL: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-75 (дата звернення: 27.10.2025).

40. Онищенко В. Відрахування із заробітної плати 2024. URL: https://oblikbudget.com.ua/article/16772-vidrakhuvannya-iz-zarobitnoi-plati-2024 (дата звернення: 27.10.2025).

41. Оплата праці в умовах воєнного стану. URL: https://legalaid.gov.ua/publikatsiyi/oplata-praczi-v-umovah-voyennogo-stanu/ (дата звернення: 27.10.2025).

42. Очеретько Л. М., Удовиченко Г. І. Удосконалення обліку заробітної плати на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8436 (дата звернення: 27.10.2025).

43. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02 лютого 2010 р. *Верховна Рада України.* URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення: 27.10.2025).

44. Подмешальська Ю. В., панченко А. М. Удосконалення організації обліку заробітної плати. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 1. С. 58 - 63.

45. Попова В., Колотило Ю. Облік оплати праці: проблеми та напрями удосконалення облікового забезпечення управління персоналом. *Молодий вчений.* 2019. № 10 (74). URL: https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/1821 (дата звернення: 27.10.2025).

46. Потриваєва Н. В. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці : теоретичний аспект. *Економічний форум*. 2015. № 1. С. 93 - 98.

47. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність Україні : Закон України № 996-XIV від 16 липня 1999 р. *Верховна Рада України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14. (дата звернення: 27.10.2025).

48. Про Державний бюджет України на 2025 рік : Закон України від

19.11.2024 № 4059-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/4059-20 (дата звернення: 27.10.2025).

49. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text (дата звернення: 27.10.2025).

50. Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування : Закон України від 26 червня 1997 р. № 400/97-ВР. *Верховна Рада України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/400/97-вр#Text (дата звернення: 27.10.2025).

51. Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням : Постанова Кабінету Міністрів України від 26 вересня 2001 р. № 1266. Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1266-2001-%D0%BF (дата звернення: 27.10.2025).

52. Про оплату праці : Закон України від 24 березня 1995 р. № 108/95-ВР. *Верховна Рада України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/108/95-%D0%B2%D1%80 (дата звернення: 27.10.2025).

53. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану : Закон України від 15 березня 2022 р. № 2136-IX. URL: https://ips.ligazakon.net/document/view/t222136?an=1 (дата звернення: 27.10.2025).

54. Продіус О., Афанасенко М., Лемешко М. Напрями удосконалення системи управління персоналом в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. 2024. № 61. URL: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-61-100 (дата звернення: 27.10.2025).

55. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану. URL: https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/44809 (дата звернення: 27.10.2025).

56. Ріяко Є. Безпека бізнесу під час війни: ТОП-10 порад керівнику. URL: https://biz.ligazakon.net/analitycs/212816_bezpeka-bznesu-pd-chas-vyni-top-

10-porad-kervniku (дата звернення: 27.10.2025).

57. Розрахунок заробітної плати у 2025 році: формули, нарахування, податки, приклади, «на руки» працівникам. URL: https://smartfin.ua/page/rozrakhunok-zarobitnoyi-platy-u-2025-rotsi і (дата звернення: 27.10.2025).

58. Руденко О. В., Кондратюк О. М., Горєва А. С. Соціальна відповідальність бізнесу : сутність, обліковий аспект та нефінансова звітність. *Ефективна економіка*. 2020. № 11. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=838 (дата звернення: 27.10.2025).

59. Салова Н. Права працівників під час воєнного стану. URL: https://buh.ligazakon.net/aktualno/12044_prava-pratsvnikv-pd-chas-vonnogo-stanu (дата звернення: 27.10.2025).

60. Селіванова Н. М., Ветренюк Б. Б. Сучасні проблеми обліку оплати праці та шляхи їх вирішення. 2016. С. 95 - 97 URL: https://economics.net.ua/files/science/ipreed/2016/95.pdf (дата звернення: 27.10.2025).

61. Семенов А. Г., Закаблук Г. О. Удосконалення організації оплати праці в акціонерних товариствах. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2012. Вип. 22, ч. II. С. 50 - 57.

62. Склярук І., Поліщук М. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці в сучасних умовах. *Економіка та суспільство* 2023. № 47. URL: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-50 (дата звернення: 27.10.2025).

63. Скорнякова Ю., Лапшункова О. Організація обліку розрахунків з персоналом щодо оплати праці. *Економіка та суспільство*. 2023. № 56. URL: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-56-25 (дата звернення: 27.10.2025).

64. Тюріна Д. М., Співак О. К., Базюк Д. П. Облік заробітної плати працівників підприємства в сучасних умовах. *Економіка. Фінанси. Право*. 2019. URL: Випуск № 10/1. http://efp.in.ua/uk/journal-article/322 (дата звернення: 27.10.2025).

65. Фур’яка Я., Мінакова А. Все про оплату праці під час війни: рекомендації роботодавцям. URL: https://biz.ligazakon.net/analitycs/210454_vse-pro-oplatu-prats-pd-chas-vyni-rekomendats-robotodavtsyam (дата звернення: 27.10.2025).

66. Харчук О., Тарновська І. Актуальні питання мотивації та системи оплати праці на підприємстві. *Економіка і управління*. 2019. Випуск 45. URL:https://em.duit.in.ua/index.php/home/article/view/117 (дата звернення: 27.10.2025).

67. Чечель Н. П., Гриценко О. О. Операційна діяльність як основа фінансової стабільності підприємства Т*рансформація обліку та бізнес-консалтингу в умовах невизначеності: сучасні тренди, виклики, міжнародний досвід*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., 08 листопада 2024 р. ; Державний біотехнологічний університет. Харків, 2024. С. 56 - 59.

68. Шепель І. В. Шляхи удосконалення організації обліку оплати праці на сільськогосподарських підприємствах. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2014. Випуск 8. Частина 4. С. 211 - 215 URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_08/212.pdf (дата звернення: 27.10.2025).

69. Як зміниться нарахування зарплати у 2024 році. URL: https://kadrovik.isu.net.ua/news/570042-yak-zminytsya-narakhuvannya-zarplaty-u-2024-rots (дата звернення: 27.10.2025).

# Додатки