

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

Пояснювальна записка

до кваліфікаційної роботи
на здобуття ступеня вищої освіти Магістр

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

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньо-професійною програмою
Облік і оподаткування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
ступеня вищої освіти Магістр
групи 2
Дідович А. А.
Керівник: Лега О. В.

Полтава – 2022 року

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..	26
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	31
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства	31
2.2. Облік розрахунків з оплати праці та відображення інформації у звітності	36
2.3. Податкові аспекти обліку розрахунків з оплати праці.....	48
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	51
3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання	51
3.2. Аналіз використання трудових ресурсів та продуктивності праці.....	58
3.3. Аналіз формування фонду оплати праці та вдосконалення системи оплати праці в підприємстві.....	62
ВИСНОВКИ.....	75
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	79
ДОДАТКИ.....	89

ВСТУП

Актуальність теми. Введення воєнного стану значною мірою вплинуло на функціонування бізнесу в Україні. Роботодавці зіштовхнулись з необхідністю перенесенням робочих процесів та працівників у відносно безпечні регіони країни, а також були вимушені шукати способи мінімізації витрат, зокрема на оплату праці.

Заробітна плата є надважливим елементом трудових відносин між працівником та роботодавцем, тож будь-які її зміни потребують особливої уваги. Законодавчо оплата праці регулюється Кодексом законів про працю України, Законом України «Про оплату праці», а тепер і новим Законом України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану», який має тимчасову дію та втратить чинність після припинення або скасування воєнного стану.

У зв'язку з цим питання вдосконалення нарахування та виплати заробітної плати є особливо актуальними як для працівників, так і для роботодавців. У цілому від правильної організації обліку розрахунків за оплатою праці залежить своєчасність та повнота виплат працівникам, соціальна та матеріальна зацікавленість працівників у праці, збільшення доходів підприємства, а отже поліпшення показників його фінансового стану та платоспроможності.

Питанням обліку оплати праці та шляхів його вдосконалення присвячено праці вітчизняних науковців. Значну увагу їм приділяли Білуха М. Т., Дієсперов В. С., Добровський В. Н., Крамаровський Л. М., Лахтіонова Л. А., Сопко В. В., Савицька Г. П., Шеремет А. Д., Сайфулін Р. С. та інші.

Мета та завдання дослідження. Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних та організаційно-методичних положень обліку та аналізу розрахунків з оплати праці.

Для досягнення головної мети були поставлені та вирішені наступні

завдання:

- розглянути економічну сутність розрахунків з оплати праці, їх класифікацію;
- визначити значення і завдання обліку та аналізу розрахунків з оплати праці;
- проаналізувати порядок організації оплати праці та її обліку в умовах воєнного стану;
- дослідити порядок документального оформлення розрахунків з оплати праці, організації синтетичного та аналітичного обліку розрахунків з оплати праці;
- проаналізувати показники фінансово-господарської діяльності досліджуваного підприємства – ПАФ «XXX»;
- провести аналіз розрахунків з оплати праці, як складовою кредиторської заборгованості, витрат діяльності та витрат виробництва.

Предмет і об'єкт дослідження. Предметом дослідження є процеси обліку та економічного аналізу розрахунків з оплати праці у приватній агрофірмі «XXX» XXX району. Об'єктом дослідження є інформаційно – аналітичного забезпечення господарських операцій щодо розрахунків з оплати праці.

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

вітчизняного та міжнародного законодавства у сфері регулювання обліку та аналізу розрахунків з оплати праці.

Інформаційні джерела досліджень: використовувалась інформація з фінансових звітів, основних економічних показників підприємства, а також наукові статті, монографії та підручники з тематики кваліфікаційної роботи.

Теоретичною та методологічною основою дослідження є праці вітчизняних учених з питань бухгалтерського обліку та аналізу оплати праці, інша спеціальна література, статистичні дані, нормативно-правові акти України, а також матеріали, отримані внаслідок безпосереднього вивчення стану обліково-аналітичного забезпечення підприємства.

Наукова новизна одержаних результатів:

1) для організації ефективного обліку по розрахунках бюджетом узагальнено нормативно-інформаційну базу оподаткування доходів фізичних осіб у частині заробітної плати в розрізі чотирьох рівнів. Дотримання положень нормативних актів в частині розрахунків з бюджетом є запорукою виконання платником податку податкового обов'язку зі сплати податків та зборів.

2) узагальнено нововведення у частині податкового законодавства у умовах воєнного стану. Введення воєнного стану не знімає з роботодавця обов'язку виплачувати працівнику заробітну плату або середню заробітну плату, якщо працівник продовжує виконувати роботу або законом для такого працівника передбачене здійснення відповідних нарахувань та виплат. Доведено, що ПДФО в умовах воєнного стану стає одним з основним бюджетоутворюючим податком.

3) розроблено алгоритм оподаткування доходів фізичних осіб у частині заробітної плати у 2022 році для забезпечення достовірної та правдивої інформації та мінімізації штрафів підприємства.

Практичне значення одержаних результатів полягає розроблені в ній рекомендації та пропозиції спрямовані на вдосконалення методики обліку і аналізу розрахунків з оплати праці і можуть бути впроваджені в господарську діяльність приватної агрофірми «XXX».

Апробації результатів дослідження. Підсумки наукового дослідження доповідались, обговорювались автором й одержали схвалення на засіданні V Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством» (м. Полтава, 14-15 квітня 2022 р.), науково-практичній конференції студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик по спеціальностях (ПДАУ, 2022).

Публікації. Основні положення дослідження викладено у 2 працях, опублікованих за результатами науково-практичних конференцій:

1. Оподаткування заробітної плати: нормативно-інформаційне забезпечення.
2. Бюджетоутворююча роль податку на доходи фізичних осіб під час військового стану.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1. Економічний зміст обліку розрахунків з оплати праці

Основою передумовою успішної та ефективної діяльності підприємства є наявність та залучення висококваліфікованих спеціалістів. Без належної організації трудового колективу на підприємстві неможливо досягти поставленої перед ним мети. Одним із головних чинників залучення на підприємство спеціалістів та стимулювання їх праці є належний рівень заробітної плати та інших виплат працівникам. Тому, важливою складовою побудови обліку в управлінні є отримання чіткої та достовірної інформації про здійснення оплати праці працівникам підприємства.

Зазначимо, що заробітна плата виплачується у грошових знаках, що мають законний обіг на території України. Виплата заробітної плати у формі боргових зобов'язань і розписок або у будь-якій іншій формі забороняється. Отже, як зазначає Р. Кобець, що заробітна плата це частка сукупного суспільного продукту у грошовому вираженні, що виділяється державою для задоволення особистих потреб робітників і службовців й розподіляється між ними відповідно до кількості та якості витраченої праці [29].

Видатний німецький філософ - матеріаліст, теоретик - суспільствознавець, політеконом К. Маркс є основоположником теорії, в якій заробітна плата розглядається як грошовий вираз вартості товару «робоча сила». Він вважав, що заробітна плата - це «... є перетвореною формою вартості, або ціною, робочої сили». Згідно з цією концепцією рівень заробітної плати визначається умовами виробництва та ринку - попитом і пропозицією, які впливають на відхилення заробітної плати від витрат на оплату праці.

За визначенням А. І. Рофе, «заробітна плата в умовах ринкової економіки

- це плата за працю, а її величина - є ціна праці, яка визначається на ринку праці в результаті взаємодії попиту на конкретні види праці та його пропозиції». Тобто, заробітна плата - це ціна товару «робоча сила», яка виступає на поверхні трудових відносин як плата за працю (додаток А.1). Ціна робочої сили являє собою грошовий вираз її вартості [19]. Трактуювання сутності поняття «заробітна плата» представниками різних економічних шкіл та напрямів узагальнено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

**Еволюція поглядів вчених та економістів на трактування поняття
«заробітна плата»**

Автор, джерело	Визначення заробітної плати
XVII - XVIII ст.	
В. Петті, А. Сміт	«Природна ціна праці», рівень якої визначається фізіологічним мінімумом засобів існування найманого працівника та членів його сім'ї.
Д. Рікардо	Ринкова ціна праці, яка необхідна щоб робітники мали можливість існувати і продовжувати свій рід без збільшення або зменшення їхньої кількості.
XIX - XX ст.	
А. Тюрго	Результат «від продажу своєї праці іншим» і що вона «обмежена необхідним мінімумом для його існування тим, що йому безумовно необхідно для підтримання життя».
К. Маркс	Результат обміну найманого працівника з капіталістом за робочу силу, а не за працю.
А. Маршал	Дохід, який залежить від оцінки тягаря праці і призначений для грошової компенсації негативних емоцій робітника.
М. Туган-Барановський	Робоча сила не має вартості і не є товаром, а рівень заробітної плати залежить від співвідношення класових сил і, перш за все, від рівня продуктивності праці робітників.
XXI ст	
М. Володькіна	Грошова винагорода, яка сплачується організацією працівникові за виконану роботу.
В. Толуб'як	Плата робітнику за виконану роботу, яка дає йому можливість забезпечувати себе та свою сім'ю необхідними засобами до життя, а також заощаджувати на майбутнє, в тому числі здійснювати страхування.
І. Ляш, М. Дошак	Соціально-економічна категорія, заробітна плата є певною частиною прибутків громадян, що фіксується в грошовій формі, у структурі національного прибутку країни.
О. Пищуліна	Оплата послуг праці робітника, яка, відображаючи соціально-економічне становище в національній економіці та рівень життя у суспільстві, дає можливість робітникові і його сім'ї забезпечувати поточне споживання, а також заощаджувати на майбутнє споживання. «Заробітна плата» є концентрованим виявленням ефективності економіки і соціальної політики держави та спроможності суспільства в цілому захищати право людини на гідне життя.

Становлення розрахунків з працівниками та їх облік пройшли певний історичний розвиток та мали певні особливості в різні історичні періоди.

За допомогою структурно-логічної побудови подано загальну концепцію історичного розвитку бухгалтерського обліку розрахунків з працівниками (табл. 1.2) [3].

Таблиця 1.2

**Хронологічний порядок становлення розрахунків
з працівниками та їх облік**

Перший період	Стародавній період	Виникнення та становлення способів реєстрації фактів розрахунків з працівниками у реєстрах, з використанням різних первинних документів (наряд, вимога-наряд, платіжна відомість).
Другий період	V - XIV ст.	Науковці та бухгалтери використовували напрацювання попередників. Прагнули вдосконалювати, поєднувати різні підходи до ведення обліку розрахунків з працівниками, але вагомих результатів не помітно.
Третій період	XV - поч. XVIII ст.	Виокремлення нових методів та напрямів нарахування виплат працівникам. Зокрема, французька школа бухгалтерського обліку обґрунтовувала такі напрями, як матеріальний та фінансовий за якими кредитували рахунок «Каса». Представники німецької школи виокремлювали чотири варіанти нарахування заробітної плати, але за всіма варіантами кредитували рахунок «Розрахунки з оплати праці робітників».
Четвертий період	сер. XVIII - XIX ст.	Становлення та розвиток бухгалтерського обліку як науки, вдосконалюються та обґрунтовуються наукові напрацювання як попередників, так сучасників того часу. Якщо порівнювати Стародавній період з даними, то можна говорити, що у Стародавньому періоді особлива увага приділялася сама практичному вдосконаленню обліку розрахунків з працівниками. А наукові напрацювання XIX ст. були націлені на теоретичне обґрунтування практичних результатів. Тобто, у цей період формувалися теоретичні основи науки бухгалтерського обліку розрахунків з працівниками.
П'ятий період	XX - наш час	Розробка базових принципів бухгалтерського обліку розрахунків з працівниками. Вдосконалення системи бухгалтерського обліку розрахунків з працівниками, шляхом розширення переліку державних та міжнародних нормативно-правових актів, які регламентують бухгалтерський облік та звітність розрахунків з працівниками. Становлення наукових поглядів відносно актуальності оцінки розрахунків з працівниками задля прийняття ефективних управлінських рішень з метою отримання максимально прибутку.

Відтак, у ст. 1 Закону України «Про оплату праці» зазначено, що заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу [64] (додаток А.2). З одного боку, заробітна плата – це дохід працівника необхідний для відтворення робочої сили, купівельна спроможність та мотив їх зайнятості, а з іншої сторони граничні витрати роботодавця на робочу силу, гарантуючи отримання прибутку в умовах конкуренції. Але з третьої сторони, в управлінні оплатою праці зацікавлена держава, так як бистрий ріст заробітної плати може слугувати однією з причин інфляції і високим безробіттям, а затримка її розвитку може призвести до неконкурентноздатної держави. Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці [4]. Додаткова заробітна плата – винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці (рис. 1.3).

Таблиця 1.3

**Структура видів виплат, що належать до фонду
додаткової заробітної плати**

Ознака класифікації	Виплати
1	2
Залежно від характеру робіт та умов праці	1) інтенсивність праці; 2) робота в нічний час; 3) робота у важких та шкідливих і особливо шкідливих умовах праці; 4) робота на територіях радіоактивного забруднення.
За особливі навички	1) знання та використання в роботі іноземної мови; 2) дипломатичні ранги, персональні звання службових осіб, ранги державних службовців, кваліфікаційні класи суддів; 3) науковий ступінь; 4) класність водіїв (машиністів) транспортних засобів.
За особисті досягнення	1) висока професійна майстерність; 2) високі досягнення в праці, зокрема державними службовцями; 3) виконання особливо важливої роботи за певний термін; 4) допуск до державної таємниці.
За додатково виконану роботу	1) суміщення професій (посад); 2) розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт; 3) виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника; 4) керівництво бригадою.
Доплати компенсаційного характеру	1) оплата роботи в надурочний час і у святкові та неробочі дні; 2) оплата працівникам днів відпочинку, що надаються їм у зв'язку із роботою понад нормальну тривалість робочого часу при вахтовому методі організації праці; 3) суми компенсації працівникам втрати частини зарплати у зв'язку з

	порушенням термінів її виплати; 4) суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати.
--	---

Продовж. табл. 1.3

1	2
Винагороди заохочувального характеру	1) відсоткові або комісійні винагороди, виплачені додатково до тарифної ставки; 2) премії та винагороди (за вислугу років), що мають систематичний характер, незалежно від джерел фінансування.
Оплата за невідпрацьований час	1) оплата, а також суми компенсацій у разі невикористання щорічних відпусток та додаткових відпусток; 2) оплата додаткових відпусток (понад тривалість, передбачену законодавством), наданих відповідно до колективного договору; 3) оплата навчальних та творчих відпусток; 4) оплата простоїв не з вини працівника.

Важливо також класифікувати інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Класифікація інших заохочувальних та компенсаційних виплат

Конкретно вказати, які саме види виплат будуть входити до складу додаткової заробітної плати визначити неможливо, оскільки на такі виплати впливають індивідуальні особливості трудової діяльності кожного працівника та його творчі здібності. Розглянемо розподіл класифікаційних груп та відповідних видів виплат, що входять до складу фонду додаткової заробітної плати. Форма оплата праці – це той чи інший вид систем оплати праці, згрупований за ознаками основного показника обліку результатів праці при оцінці виконаної працівником роботи з метою її оплати [53].

В Україні виділено дві основні форми оплати праці, що поділяються на кілька систем оплати праці (рис. 1.2).

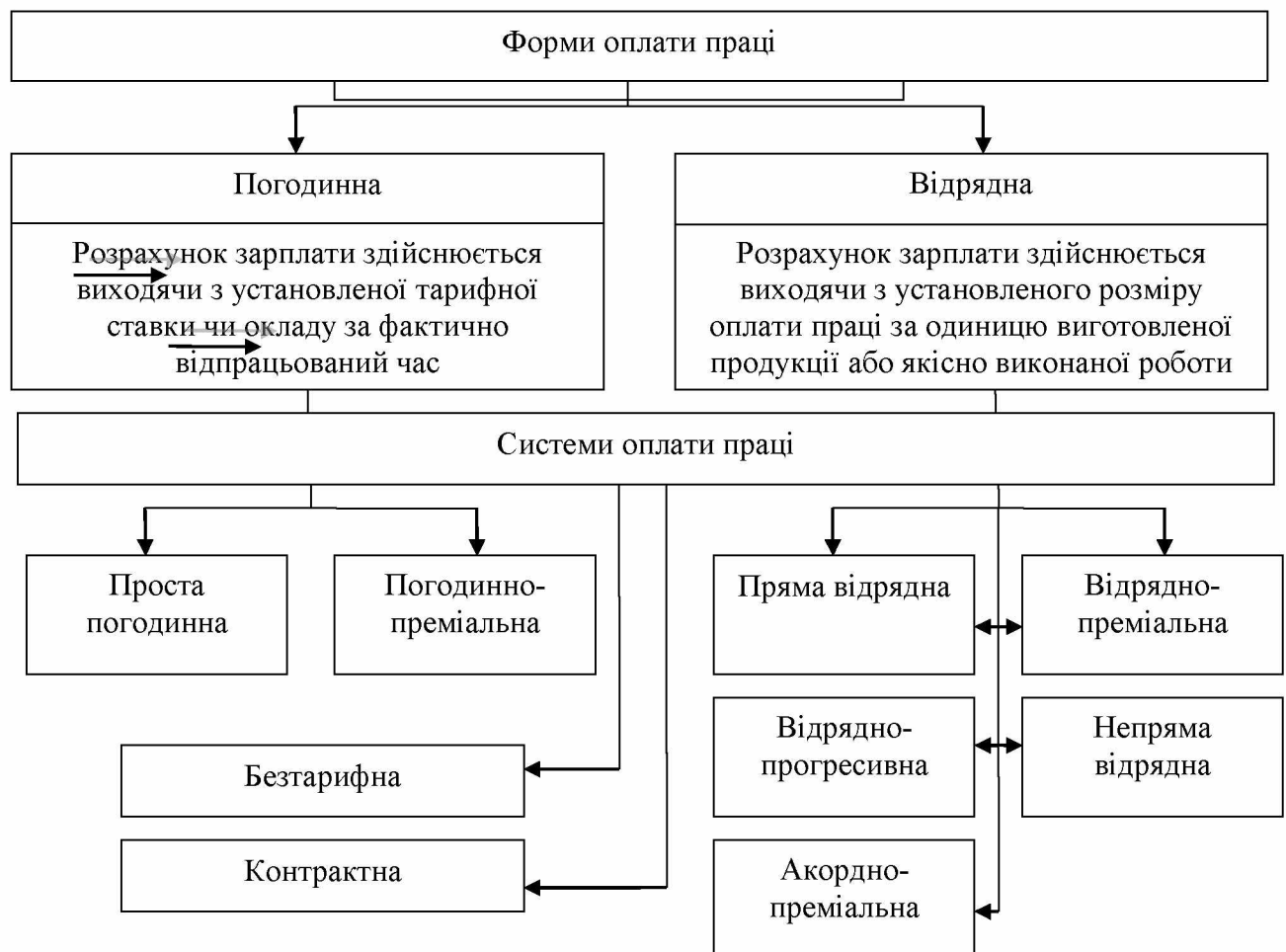


Рис. 1.2. Види форм і систем оплати праці в Україні

Відрядна оплата – це не лише оплата від виробітку (найбільш поширена

різновидність), ай така, коли заробіток пов'язується з фізичними обсягами виробленої продукції, послуг, кількістю об'єктів обслуговування [28].

Доцільність застосування відрядної оплати визначається насамперед такими критеріями: робота має показники виміру, які надійно відображають затрати на неї або результати праці; у виконавця є реальна можливість збільшувати виробіток понад визначену норму; більш високий виробіток бажаний і тому повинен заохочуватися; є можливість і доцільність розробляти норми праці та вести облік виробітку; збільшення виробітку не справляє негативного впливу на якість роботи чи продукції, дотримання технологічних вимог, правил техніки, витрачання сировини, матеріалів, енергії [54].

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

Погодинну оплату загалом слід застосовувати при відсутності умов, які визначають раціональне використання відрядної форми. Умови ж її доцільності формулюватимуться таким чином: у виробництвах і на робочих місцях, де якість важливіша за виробіток; при обслуговуванні обладнання на конвеєрних лініях з регламентованим ритмом і механізованих операціях, де продуктивність визначається машиною; на роботах, де нормування та облік праці вимагають великих витрат і тому недоцільні [18]. Вибір форми оплати праці вимагає дотримання певних вимог, за яких їх доцільно застосовувати. Основними вимогами щодо застосування відрядної форми оплати праці є наступні:

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

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

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

Ще донедавна застосовувалися різні тарифні ставки залежно форми оплати праці – для відрядних робіт вони були вищі. Тепер почасова й відрядна оплата визнані в цьому відношенні рівноправними. Є однак відмінності, які полягають у тому, що праця працівників при почасовій оплаті оцінюється розрядами, присвоєними персонально, тоді як при відрядній оплаті входять з розряду виконуваної роботи. До переваг оплати відносять і те, що вона усуває поділ робіт на вигідні та не вигідні. Разом тим тарифікація працівників – складна та відповідальна справа. Форми оплати праці, як і всі складові економічного механізму, розвиваються, змінюються [53].

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

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

Однак застосовувана раніше стандартна система оплати й стимулювання праці тепер не може задовольняти новим вимогам. Необхідним став пошук різноманітних дієвих засобів стимулювання. Неспроможність консервативної практики оплати праці виявилось в тому, що перестала виконувати всі належні

їй функції.

Функції заробітної плати мають економічну та правову природу. В економічній літературі питання визначення функцій та механізму реалізації заробітної плати залишається дискусійним (рис. 1.3).

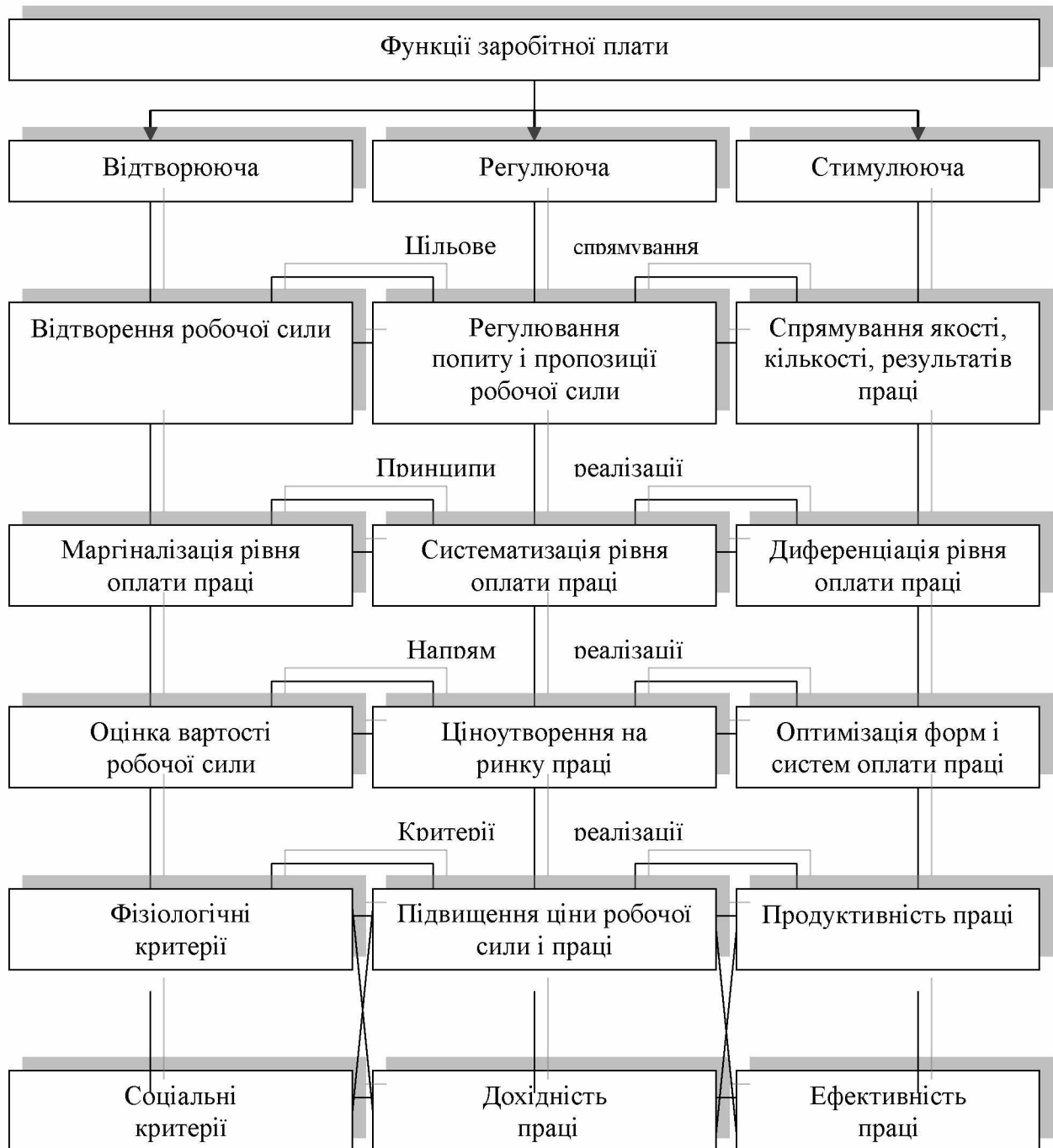


Рис. 1.3. Функції заробітної плати

Здійснення цих функцій реалізується через організацію оплати праці на підприємствах і в масштабі всієї економіки. Таким чином, у процесі своєї

господарської діяльності підприємства використовують працю найманих осіб, основним мотивуючим чинником до праці яких є здійснення належних їм виплат своєчасно та у повному обсязі. Ці види виплат мають різноманітний характер, а їх розмір залежать від категорій працівників, фінансових результатів діяльності підприємства та ряду інших чинників [26].

Виплати працівникам відповідно НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» поділяються на п'ять груп, які показано на рис. 1.4.

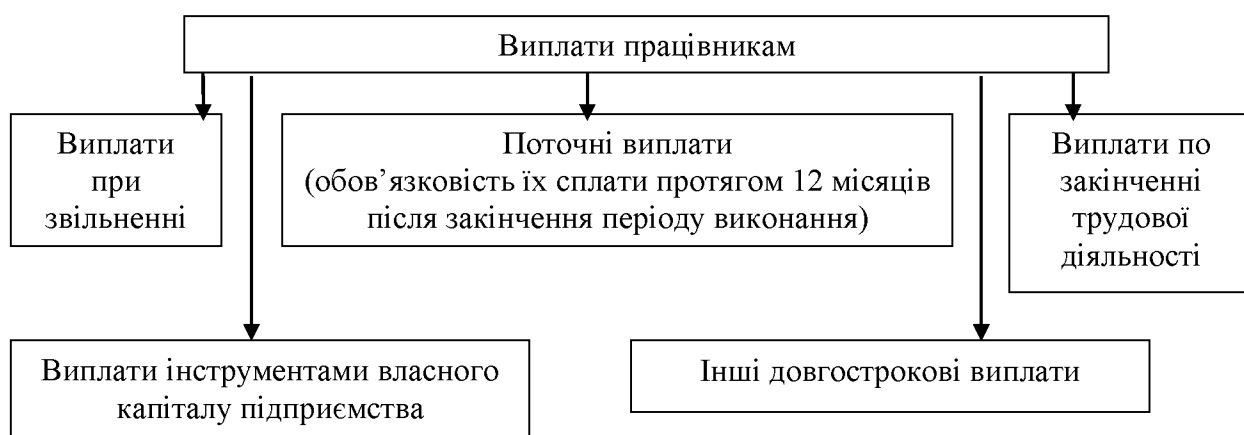


Рис. 1.4. Структура виплат працівникам підприємства відповідно до НП(С)БО 26 «Виплати працівникам»

Як виняток колективним договором може бути передбачено часткову виплату заробітної плати натурою (за цінами, не нижчими за собівартість) у тих галузях або за тими професіями, де така виплата, еквівалентна за вартістю оплаті праці у грошовому виразі, є звичайною або бажаною для працівників, за винятком товарів, перелік яких встановлено постановою Кабінету Міністрів України № 244 від 03.04.93 р. (додаток А3). Склад короткострокових виплат наведено у додатку А.4.

При кожній виплаті заробітної плати власник або уповноважений ним орган повинен повідомити працівника про такі дані, що належать до періоду, за який провадиться оплата праці:

- загальна сума заробітної плати з розшифровкою за видами виплат;
- розміри і підстави відрахувань та утримань із заробітної плати;

- сума заробітної плати, що належить до виплати.

Повідомлення власником працівника про заробітну плату повинне провадитися при кожній виплаті заробітної плати. Відповідно до ст. 115 КЗпП України аванс - це теж заробітна плата [30]. Але розмір авансу визначається орієнтовно, а не на підставі документів про виконану роботу. І при виплаті авансу немає можливості повідомити працівникові будь-яку іншу інформацію, крім самої суми авансу Інформувати працівників про розмір нарахованої їм заробітної плати - обов'язок, а не право роботодавця. «Зарплатний» розрахунковий лист надається при кожній виплаті зарплати без додаткових заяв від працівника.

Отже, згідно з Бюджетним кодексом України розмір мінімальної заробітної плати визначається у Законі про Державний бюджет на відповідний рік (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Розмір мінімальної заробітної плати у 2020 - 2022 роках

Термін дії	Розмір МЗП	
	Місячний розмір МЗП, грн	Погодинний розмір МЗП, грн
2022 рік		
01.01.2022 – 30.09.2022	6500,00	39,12
01.10.2022 – 31.12.2022	6700,00	40,46
2021 рік		
01.01.2021 – 30.11.2021	6000,00	36,11
01.12.2021 – 31.12.2021	6500,00	39,12
2020 рік		
01.01.2020 – 31.12.2020	4723,00	28,31

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

Премії та інші виплати, які виплачуються за два місяці або більш тривалий період, при обчисленні середньої заробітної плати включаються шляхом додавання до заробітку кожного місяця розрахункового періоду частини, що відповідає кількості відпрацьованих робочих днів періоду

(місяців), за які такі премії та інші виплати нараховані.

Разом із тим, державні гарантії права на відпустку працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи [36]. Різновид відпусток наведено на рис. 1.5.

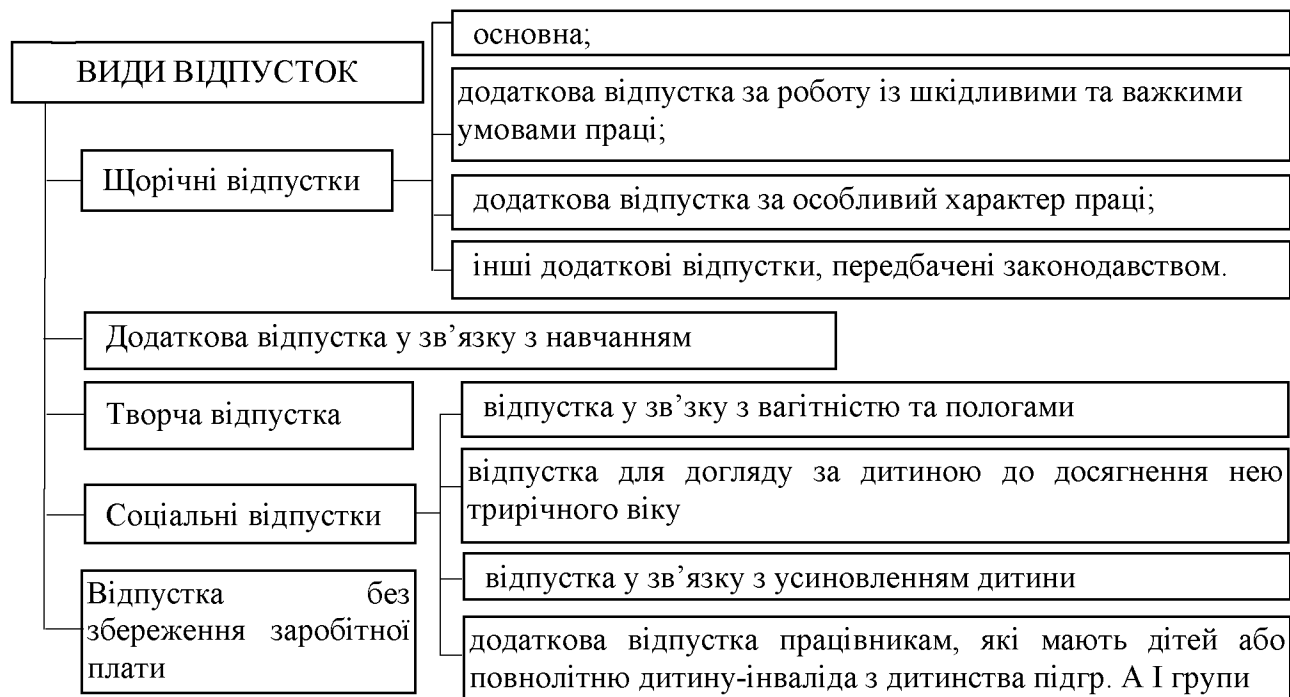


Рис. 1.5. Види відпусток відповідно до Закону України «Про відпустки»

Зазначемо, що щорічну відпустку на прохання працівника може бути поділено на частини будь-якої тривалості за умови, що основна безперервна її частина становитиме не менше 14 календарних днів.

Якщо працівник просить перенести відпустку, наприклад, за сімейними обставинами на інший період і роботодавець не заперечує щодо зміни у графіку періоду використання ним відпустки, то не вбачається порушення законодавства про відпустки.

Приклад 1. Працівниця Гусова І. В. перебувала у відпустці з 18 липня по 10 серпня 2022 року. У липні працівниці Гусовій Ірині Володимирівні нараховано: заробітну плату за липень - 5238,10 грн; відпускні за липень 4760 грн; відпускні за серпень - 3400 грн (табл. 1.5)

Якщо працівник обіймає декілька посад за внутрішнім сумісництвом, то нараховану заробітну плату за усіма такими посадами за внутрішнім сумісництвом показуємо у одному рядку.

Якщо працівник протягом календарного місяця працював на одному підприємстві як за основним місцем роботи так і за сумісництвом та отримав загальну суму доходу менше розміру мінімальної заробітної плати встановленої законом на місяць, сума єдиного внеску розраховується як добуток розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід (прибуток), та ставки єдиного внеску.

Приклад 2. Працівниця Гусова Ірина Володимирівна працює на досліджуваному підприємстві за основним місцем роботи (повна зайнятість) і за внутрішнім сумісництвом (неповна зайнятість - 0,25 штатної одиниці). З 18 по 31 липня вона перебувала у відпустці без збереження заробітної плати за обома ТД. Заробітна плата за основним місцем роботи становить 4073,58 грн, за сумісництвом - 975,00 грн (табл. 1.6). Єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування - консолідований страховий внесок в Україні, збір якого здійснюється в системі загальнообов'язкового державного страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі. Ставки нарахування ЄСВ представлена у додатку А.5. Максимальна величина бази нарахування єдиного внеску - максимальна сума доходу застрахованої особи на місяць, що дорівнює п'ятнадцяти розмірам мінімальної заробітної плати, встановленої законом, на яку нараховується єдиний внесок (додаток А.6). Підставою для сплати лікарняних є листок непрацездатності. Електронний листок непрацездатності - сформований (виданий) програмними засобами Реєстру на підставі медичного висновку про тимчасову непрацездатність і зареєстрований за єдиним реєстраційним номером листка непрацездатності у Реєстрі електронний документ, що є підставою для звільнення від роботи, оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, призначення матеріального забезпечення та надання соціальних послуг відповідно до законодавства про загальнообов'язкове

державне соціальне страхування [62].

Загалом слід зазначити, що електронний реєстр листків непрацездатності формують три держані органи: Пенсійний фонд України, Національна служба здоров'я України (далі - НСЗУ) та Фонд соціального страхування України (рис. 1.6).

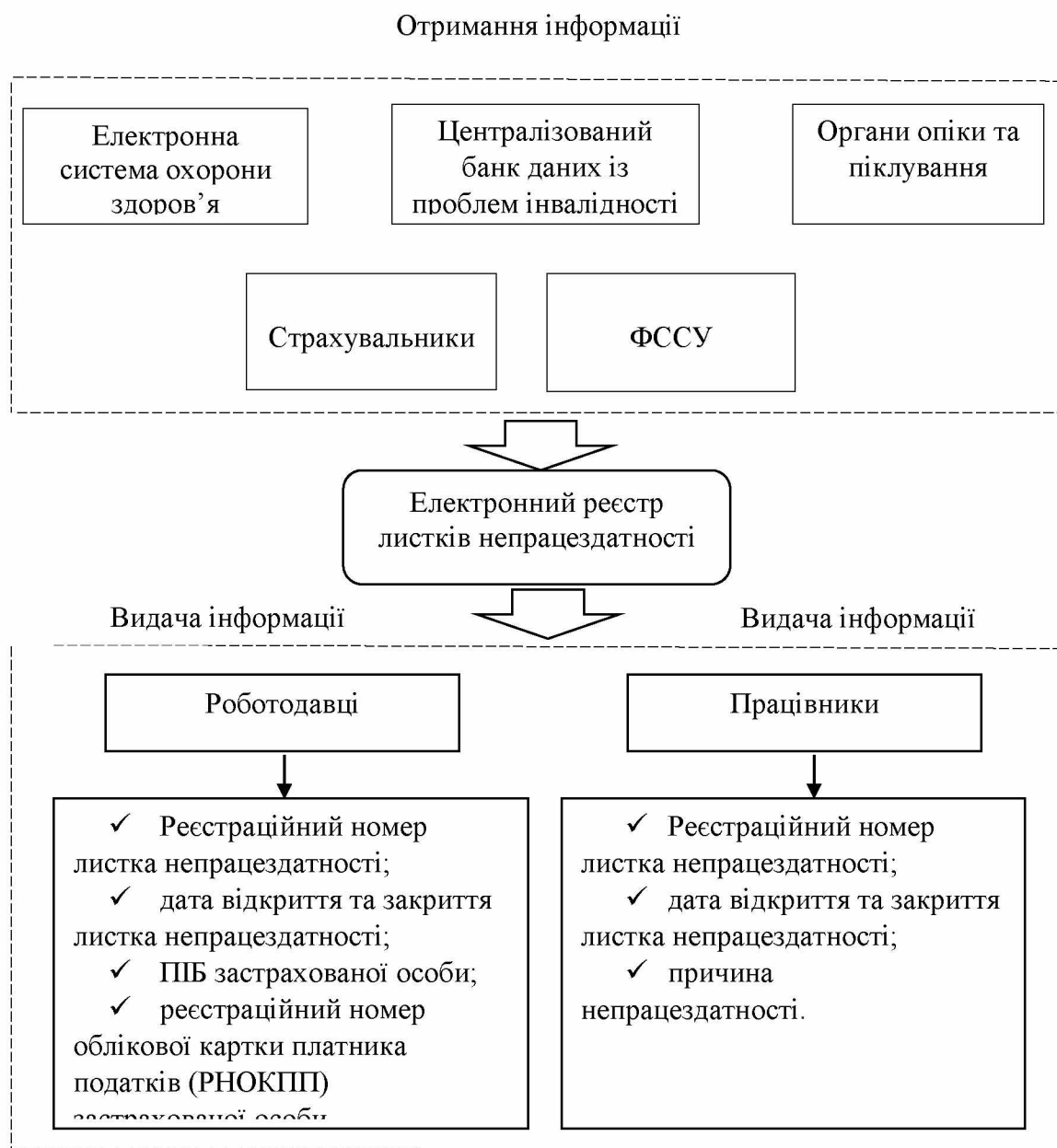


Рис. 1.6. Інформаційне забезпечення Електронного реєстру листків непрацездатності

Приклад 3. Працівник хворів із 1 по 10 вересня 2021 року (10 к. дн.). У розрахунковому періоді він хворів (з 1 по 8 грудня 2020 року, сума лікарняних

2000 грн), а також йому була надана щорічна відпустка (з 9 по 22 грудня) тривалістю 14 календарних днів з виплатою матеріальної допомоги на оздоровлення в розмірі 5000 грн. Фактично в грудні 2020 року він відпрацював 6 днів. Також у грудні 2020 року була нарахована премія (4000 грн). Загальний дохід, нарахований у розрахунковому періоді, становить 165 000 грн. Страховий стаж понад 8 років.

Порядок № 1266 не має особливостей включення разових виплат у разі, якщо місяць у розрахунковому періоді відпрацьований не повністю. Тому суму матеріальної допомоги та премії включають у розрахунок у повній сумі.

Середня заробітна плата становить: $165000 \text{ грн} : 365 \text{ к. дн.} = 452,05 \text{ грн}$. Розрахуємо середню зарплату: $(165000 - 2000) : (365 - 8) = 456,58 \text{ (грн)}$, де 2000 – лікарняні; 8 – кількість днів тимчасової непрацездатності. Сума лікарняних становить: $456,58 \text{ грн} \times 10 \text{ к. дн.} = 4565,80 \text{ грн}$.

Загалом же порядок розрахунку лікарняних можна представити таким чином (рис. 1.7):

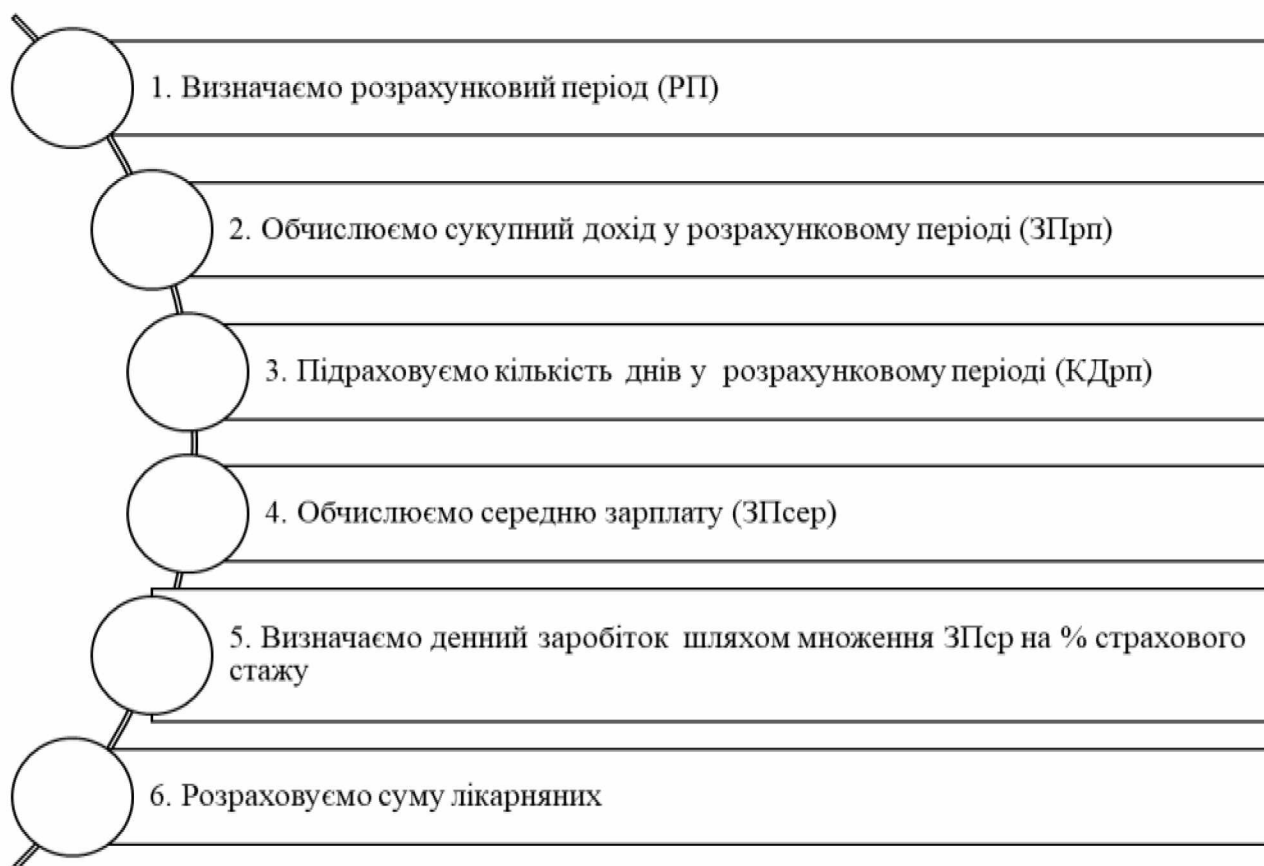


Рис. 1.7. Алгоритм розрахунку лікарняних

Приклад 4. Працівник хворів у вересні 2021 року (10 к. дн.). Сукупна кількість календарних днів у розрахунковому періоді – 175 к. дн. Сукупний дохід у розрахунковому періоді – 41000 грн. Страховий стаж працівника 4 роки. Середньоденна зарплата становить: $41000 \text{ грн} : 175 \text{ к. дн.} = 234,29 \text{ грн}$. Розмір для середнього заробітку, який залежить від страхового стажу, становить 60 % (страховий стаж 4 роки). Денна заробітна плата становить: $234,29 \times 60 \% = 140,57 \text{ грн}$. Сума лікарняних: $140,57 \text{ грн} \times 10 \text{ к. дн.} = 1405,70 \text{ грн}$.

Приклад 3. Працівник хворів з 2 по 6 вересня 2021 року. Розрахунковий період: вересень 2020 року — серпень 2021 року. У розрахунковому періоді були такі коригування: у квітні 2021 року донараховували зарплату за січень 2021 року - 560 грн; у вересні 2021 року донараховували зарплату за червень 2021 року - 400 грн.

За загальним правилом, при розрахунку середньої зарплати за Порядком № 1266 усі виплати «прив'язуємо» до того місяця, в якому вони були фактично нараховані та відображені у Додатку 1 Податкового розрахунку. Саме тому суми коригувань зарплати (донараховування або сторнування) враховуємо в тих місяцях, у яких вони проведені та потрапили до бази нарахування ЄСВ [11].

Отже, до розрахунку середньої зарплати враховується сума, донарахована у квітні 2021 року (560 грн), а от сума, донарахована у вересні 2021 року (400 грн за червень 2021 року), не потрапить до виплат розрахункового періоду, бо вересень 2021 року не входить до розрахункового періоду.

Прожитковий мінімум – це показник, який використовується у розрахунках різних соціальних виплат, наприклад пенсій, допомоги по безробіттю, аліментів.

Також він використовується в оподаткуванні. Прожитковий мінімум з 1 грудня 2022 року зросте та для працездатних осіб становитиме 2684 грн (додаток А.7).

Звіт за формою № 1-ПВ (місячна) подають юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичних осіб за переліком, який визначає Держстат (табл. 1.7).

Таблиця 1.7

Терміни подання Звіту з праці

Звіт з праці	Затверджена наказом	Роз'яснення	Подають	Термін подання
	Держстату від			
форма № 1-ПВ (місячна)	25.06.2021 № 135 — за місяці 2022 року	14.07.2020 № 19.1.2-12/12-20	юрособи, ВП юросіб — територіальному органу Держстату	не пізніше 7-го числа місяця, наступного за звітним періодом
	12.05.2022 № 87 — за місяці 2023 року			
форма № 1-ПВ (квартальна)	25.06.2021 № 135 — за квартали 2022 року	05.08.2021 № 19.1.2-12/36-21		
	12.05.2022 № 87 — за квартали 2023 року			
*Заповнюють відповідно до Інструкції № 5 і Інструкції № 286.				

Форму № 1-ПВ (квартальна) подавайте разом з формою № 1-ПВ (місячна). Наприклад, якщо подасте квартальний Звіт із праці у квітні 2022 року, подайте також місячний Звіт із праці за результатами березня. Працівник працює і за основним місцем роботи, і за сумісництвом (так зване внутрішнє сумісництво).

В Д1 відомості про нараховану заробитна плата відображайте двома рядками:

- 1) нарахування за основним місцем роботи (у графі 21 - «1»);
- 2) на нарахування за сумісництвом (у графі 21 - «0»).

Таблиця штрафів за порушення трудового законодавства представлена у додатку А.8.

1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

Безумовно, вести бізнес під час війни є надскладною, але реальною задачею. Найбільш вразливими є технологічні, енергетичні, екологічні ризики, оскільки вони можуть стати причиною припинення діяльності.

Враховуючи специфіку сільськогосподарського виробництва узагальнено

основні загрози економічній безпеці сільськогосподарських підприємств у військовий час – табл. 1.8.

Таблиця 1.8

Ідентифікація загроз економічній безпеці сільськогосподарських підприємств в умовах військового стану [14]

Загрози	Зміст
Кадрові	втрата можливості керівника та інших працівників підприємства виконувати свої функції, мобілізація керівника та/або співробітників, відповідальність керівника у разі несплати податків у великому розмірі; ошукуванню контрагентів чи клієнтів шляхом умисного невиконання своїх зобов'язань; неякісного/неповного виконання держзамовлень; невиплати заробітної плати; невідповідної організації реакції на повітряні тривоги.
Ризик втрати продукції	прямі загрози організованих крадіжок з боку російської федерації, загибель тварин від активних бойових дій, обмеженого фізичного доступу на ферми, обмеженої можливості для закупівлі кормів та надання ветеринарних послуг, часткове або повністю знищення багаторічних насаджень.
Технологічні:	
а) земля	високий ризик мінного забруднення сільськогосподарських угідь як на прифронтовій, так і на окупованих (або раніше окупованих) територіях, забруднення нерозірваними боєприпасами
б) сільсько-господарська техніка та обладнання	пошкодження результати обстрілів, авіаударів та бойових дій, що відбуваються в безпосередній близькості, викрадення з боку російської федерації.
Енергетичні	аварії систем енергопостачання, зростання цін на паливно-енергетичні ресурси, зростання споживання енергоресурсів, низький інвестиційний потенціал, несприятлива структура енергоспоживання
Екологічні -	фізичне пошкодження родючого шару ґрунту (воронки від артилерійських обстрілів і ракетних ударів, пошкодження ґрунту гусеницями танків або іншої військової техніки), пошкодження іригаційної інфраструктури
Податкові	повернення податкових перевірок, виїзд за кордон бухгалтерів-жінок, що супроводжується припиненням веденням обліку на підприємствах, неможливість своєчасної реєстрації податкових накладних тощо
Ризик невиконання зобов'язань	надійні контрагенти у минулому, може не виконати умови договору

Одним з актуальних питань є облік праці та її оплати. Війна змусила мільйони людей миттєво приймати рішення щодо порятунку свого життя та рідних.

Керівництву ж господарюючих суб'єктів потрібно було швидко приймати рішення щодо внесення змін в організацію виробничих процесів.

У табл. 1.9 узагальнено питання з якими стикнулись підприємства під час війни у сфері трудових відносин.

Таблиця 1.9

Проблемні питання роботодавців та працівників в мовах воєнного стану

Проблеми роботодавців	Питання працівників
Де взяти кошти для виплати заробітної та податків плати в умовах кризи платежів?	Чи будуть мені платити заробітну плату?
Чи можна оголошувати «простій» в умовах воєнного стану?	Чи буде у мене можливість працювати?
Чи можна звільнити працівника без його заяви?	Чи можуть мене звільнити та за яких умов?
Чи можна зменшити заробітну плату до мінімальної?	Скільки мені можуть платити?
Чи можна платити заробітну плату без податків?	Чи буде у мене страховий стаж?
Як подати повідомлення про прийняття працівника, якщо електронний кабінет не працює?	Чи знайду я роботу на новому місці?
Де знайти роботу працівникам, які є, хочуть та можуть працювати, але замовлень немає?	Де шукати нову роботу?
Як перелаштувати бізнес з метою збереження робочих місць та створення нових?	Чи буде у мене робота за основним місцем роботи?

Нагальне рішення таких питань, потребувало законодавчих змін. Для спрощення більшості процедур пов'язаних з виплатою заробітної плати, було введено в дію Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» [70]. У період дії воєнного стану роботодавець має право перевести працівника на іншу роботу, не обумовлену трудовим договором, без його згоди (крім переведення на роботу в іншу місцевість, на території якої тривають активні бойові дії), якщо така робота не протипоказана працівникові за станом здоров'я, лише для відвернення або ліквідації наслідків бойових дій, а також інших обставин, що ставлять або можуть становити загрозу життю чи нормальним життєвим умовам людей, з оплатою праці за виконану роботу не нижче середньої заробітної плати за попередньою роботою.

Основними новаціями даного нормативного документу стали: а) спрощена процедура змін умов праці; б) порядок відтермінування виплати зарплати; в) можливість надання відпустки за власним бажанням без збереження заробітної плати; г) принципи та порядок призупинення дії трудового договору. У табл. 1.10. узагальнено основні проблемні питання,

пов'язані з нарахуванням і виплатою заробітної плати.

Таблиця 1.10

Основні проблемні питання трудового законодавства в умовах воєнного стану

Проблемні питання	Характеристика проблеми	Вирішення в умовах воєнного стану
1	2	3
Простій	Зупинення роботи у зв'язку з відсутністю організаційних та/або технічних умов, які необхідні для виконання роботи, невідвотною силою або іншими обставинами	У зв'язку з ведення в дію воєнного стану роботодавці оголошують «простій» не з вини працівника з відповідною оплатою праці відповідно до вимог КЗпП
Звільнення	Випадки відсутності працівників на роботі: - перебування за кордоном, інформація щодо їх працевлаштування відсутня; - перебування та працевлаштування за кордоном; - перебування за кордоном без можливості працювати дистанційно; - перебування за кордоном з можливістю працювати дистанційно; - перебування на території України з можливістю виконувати свої обов'язки дистанційно	Для працівників: надається право, у зв'язку з веденням бойових дій в районах, в яких розташоване підприємство, та загрозою для його життя і здоров'я, розірвати трудовий договір за власною ініціативою без 2-тижневого строку попередження Для роботодавців: надається можливість звільняти працівника з ініціативи роботодавця: - в період його тимчасової непрацездатності, а також у період перебування працівника у відпустці (за винятком відпустки у зв'язку вагітністю та пологами та відпустки для догляду за дитиною до досягнення нею 3-ого віку); - без погодження з профспілкою (за винятком тих працівників, які обраних до профспілкових органів)
Призупинення трудового договору	Зі сторони роботодавця - тимчасове припинення забезпечення працівника роботою, зі сторони працівника - тимчасове припинення виконання роботи за укладеним трудовим договором. Призупинення дії трудового договору не є припиненням трудових відносин.	Можливість призупинити дію трудового договору у зв'язку з військовою агресією проти України. За можливості сторони трудового договору мають повідомити один одного у будь-який доступний спосіб. Відшкодування заробітної плати на час призупинення дії трудового договору у повному обсязі покладається на державу, що здійснює військову агресію.
Відпустка за власний рахунок	Перебування працівника у відпустці без збереження заробітної плати	Роботодавцям надано дозвіл протягом періоду дії воєнного стану надавати відпустку без збереження заробітної плати

Продовж. табл. 1.10

1	2	3
		на прохання працівника. Для працівників також залишається умова щодо можливості відпустки без збереження заробітної плати за сімейними обставинами та з інших причин не більше 15 календарних днів на рік. Обов'язкова умова: особисте прохання працівника у формі заяви.
Підприємство продовжує працювати	Тривалість робочого часу, норми робочого часу тощо.	Для роботодавців на період дії воєнного стану дозволяється: - застосування праці жінок за їхньою згодою - на важких роботах і на роботах із шкідливими або небезпечними умовами праці, а також на підземних роботах; - залучати за їхньою згодою працівників, які мають дітей до нічних і надурочних робіт, робіт у вихідні, святкові і неробочі дні, направлятися у відрядження.; - встановлювати за рішенням військового командування разом із військовими адміністраціями п'ятиденний або шестиденний робочий тиждень. - визначати час початку і закінчення щоденної роботи (зміни). - скоротити тривалість щотижневого безперервного відпочинку до 24 годин.
Звільнення від відповідальності за порушення зобов'язання щодо строків оплати праці	Випадок порушення внаслідок ведення бойових дій або дії інших обставин непереборної сили.	Якщо роботодавець доведе, що порушення щодо строків оплат праці сталося внаслідок ведення бойових дій або дії інших обставин непереборної сили, таку подію визнають форс-мажором у зв'язку з війною в Україні.

Отже, беззаперечним є факт законодавчого врегулювання значної кількості раніше проблемних питань щодо оплати праці. Основним напрямком тимчасових норм трудового права є забезпечення належного функціонування підприємств у таких непростих умовах. Для роботодавців важливе значення мають ефективні способи прийняти рішення, які дозволять в кроткі строки оптимізувати витрати в частині оплати праці.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

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

Досліджуваним підприємством є суб'єкт підприємницької діяльності – приватна агрофірма «ХХХ» (далі – ПАФ «ХХХ»), яке знаходиться за адресою: м. ХХХ, ХХХ район, Полтавська область.

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

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

Досягнення мети діяльності ПАФ «ХХХ» забезпечується здійсненням наступних видів діяльності:

- а) вирощування продукції рослинництва та тваринництва, її заготівля, переробка;
- б) надання робіт та послуг в сільському господарстві;
- в) заготівля шляхом закупки сільгосппродукції (рослинництва) у населення, селянсько-фермерських господарств та інших підприємств за готівковий та безготівковий розрахунок.

Для визначення основних напрямів діяльності ПАФ «ХХХ» проаналізуємо

динаміку та структуру посівних площ – табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка та структура посівних площ ПАФ «XXX» за 2019 – 2021 рр.

Вид культур	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення 2021 р. до 2019 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	абсо- лютне, (+;-)	від- носне, %
Пшениця	102	9,7	257	24,6	188,01	17,7	+86,01	+84,3
Ячмінь ярий	16,45	1,6	17,06	1,6	80,66	7,6	+64,21	У 4,9 р.
Кукурудза на зерно	322,9	30,6	339,42	32,5	338,18	31,8	+15,28	+4,7
Гречка	-	-	6	0,6	47,81	4,5	+47,81	х
Просо	-	-	1,48	0,1	101,97	9,6	+101,97	х
Соя	467,72	44,4	192,42	18,4	53,48	5,0	-414,24	-88,6
Соняшник	145,17	13,8	231,41	22,1	251,37	23,7	+106,2	+73,2
Інші технічні культури	-	-	-	-	1,2	0,1	+1,2	х
Разом	1054,24	100,0	1044,79	100,0	1062,68	100,0	+8,44	+0,8

Аналіз динаміки посівних площ показав, що загальна площа зросла на 8,44 га, або на 0,8 % за рахунок розширення посівних площ пшениці на 86,01 га (на 84,3 %), ячменю на 64,21 га (у 4,9 рази), кукурудзи на зерно на 15,28 га (на 4,7 %), соняшнику на 106,2 га (на 73,2 %). Крім того, протягом 2020 - 2021 рр. підприємство почало вирощувати гречку, просо та інші технічні культури, їх площа на кінець 2021 р. склала 47,81 га, 101,97 га та 1,2 га. Структурне розширення посівних площ відбулося за рахунок зниження посівної площі сої, у 2021 році порівняно з 2019 роком вона знизилася на 414,24 га, або на 88,6 %.

За рахунок зміни у структурі посівних площ, змінювалася і питома вага у загальній посівній площі. Зокрема, у 2019 році переважала частка сої – 44,4 % та кукурудзи на зерно – 30,6 %, у 2020 році відповідно кукурудзи на зерно – 32,5 % та пшениці – 24,6 %, у 2021 році кукурудзи на зерно – 31,8 % та соняшнику – 23,7 %. Частково зміна посівних площ пов'язана із виробничою стратегією та сівоzmінами, чергування яких є відпочинком для ґрунту та складовою підвищення родючості.

Виробництво сільськогосподарської продукції супроводжується її

реалізацією та отриманням прибутку. Тому проаналізуємо у табл. 2.2 динаміку та структуру доходу від реалізації (без непрямих податків).

Таблиця 2.2

Динаміка та структура чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції ПАФ «ХХХ» за 2019 – 2021 рр.

Вид продукції	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення 2021 р. до 2019 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	абсо- лютне, (+;-)	від- носне, %
Пшениця	178,1	0,9	4907,6	26,9	3524,4	14,5	+3346,3	У 19,8 р.
Ячмінь ярий	110,2	0,6	239,6	1,3	406,8	1,7	+296,6	У 3,7 р.
Кукурудза на зерно	11389,9	56,9	4109,8	22,5	3077,4	12,6	-8312,5	-73,0
Гречка	-	-	-	-	997,6	4,1	+997,6	х
Просо	14,2	0,1	-	-	1505	6,2	+1490,8	У 105 р.
Соя	7776,5	38,8	5604,1	30,7	4243,9	17,4	-3532,6	-45,4
Соняшник	548	2,7	3347	18,4	10566,4	43,3	+10018,4	У 19,3 р.
Вівці	-	-	5,3	0,0	1,9	0,0	+1,9	х
Мед натуральний	14,4	0,1	22,6	0,1	54,8	0,2	+40,4	У 3,8 р.
Разом	20031,3	100,0	18236	100,0	24378,2	100,0	+4346,9	+21,7

Загальна сума доходів від реалізації зросла на 4 млн 346,9 тис. грн, або на 21,7 % за рахунок продажу пшениці у 19,8 рази, ярого ячменю у 3,7 рази, проса у 105 рази, соняшник у 19,3 рази, меду натурального у 3,8 рази. Зниження доходу відмічено по кукурудзі на зерно на 73 % та сої на 45,4 %.

У структурі доходів, за рахунок зміни у структурі продукції, у 2019 році переважала частка кукурудзи на зерно 56,9 %, у 2020 році сої – 30,7 %, у 2021 році соняшнику – 43,3 %.

Для дослідження прибутковості сільськогосподарської діяльності ПАФ «ХХХ» проведемо аналіз рентабельності в розрізі продукції. Рівень рентабельності визначено як відношення чистого доходу за мінусом собівартості реалізації за мінусом витрат на збут до собівартості реалізованої продукції, %. – табл. 2.3.

Проведені розрахунки показали, що виробництво та реалізація продукції рослинництва є прибутковою та рентабельною, у 2021 році найбільш

рентабельною є продукція соняшнику – 206,7 % та ярого ячменю 124,5 %. Зростання рентабельності відмічено по пшениці на 79,4 %, ячменю ярого на 94,4 %, гречки на 25,2 %, сої на 75,5 %, соняшнику на 156,6 %, живої маси овець на 58,3 %.

Таблиця 2.3

**Динаміка рентабельності реалізації сільськогосподарської продукції
ПАФ «XXX» за 2019 – 2021 рр.**

Вид продукції	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення 2021 р. до 2019 р.
Пшениця	12,5	50,8	91,9	+79,4
Ячмінь ярий	30,1	19,9	124,5	+94,4
Кукурудза на зерно	51,3	26,4	44,2	-7,1
Гречка	-	-	25,2	+25,2
Просо	264,1	-	5,7	-258,4
Соя	8,0	44,0	83,5	+75,5
Соняшник	50,1	83,0	206,7	+156,6
Вівці	-	120,8	58,3	+58,3
Мед натуральний	-43,1	-9,9	-8,8	+34,3

Збитковість по меду зменшилася на 34,3 %. Рентабельність по реалізації кукурудзи та проса зменшилася у 2021 році порівняно з 2019 роком відповідно на 7,1 % та 258,4 %, хоча протягом досліджуваних років є прибутковим.

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

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

Очолює ПАФ «XXX» директор – Андрієнко Володимир Михайлович, якому підпорядковуються функціональні керівники. Андрієнко Володимир Михайлович несе особисту відповідальність за діяльність підприємства, реалізацію політики і рішень, які приймаються керівництвом.

Головному бухгалтерові ПАФ «ХХХ» підпорядковані функції бухгалтерського обліку, статистичної звітності, економічного аналізу стану підприємства.

ПАФ «ХХХ» здійснює облік результатів своєї роботи, веде оперативний, бухгалтерський і статистичний облік у встановленому порядку і несе відповідальність за його достовірність.

Відповідальність за стан обліку і своєчасне подання звітності несе директор підприємства або за рішенням власника – інша посадова особа підприємства.

Бухгалтерія є структурним підрозділом ПАФ «ХХХ», яка створюється, реорганізується та ліквідується наказом керівника підприємства – XXXXXXXXXX.

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

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

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на ПАФ «ХХХ» створено бухгалтерію на чолі з головним бухгалтером – ХХХ. Для досліджуваного підприємства ПАФ «ХХХ» характерною є лінійна структура (рис. 2.1).

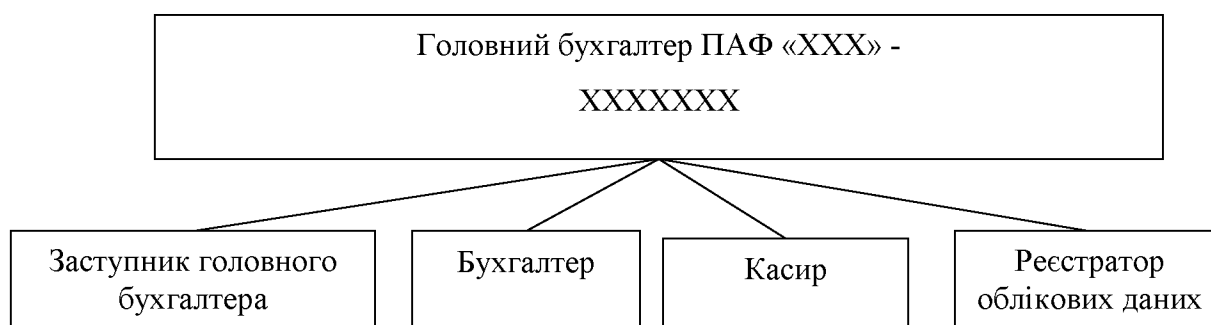


Рис. 2.1. Лінійна структура бухгалтерії ПАФ «ХХХ»

У ПАФ «ХХХ» затверджено Наказ про облікову політику підприємства, що враховує положення ПКУ, який потребує змін лише у випадках, передбачених законодавством (додаток Б).

Процес формування Наказу про облікову політику наведено на рис. 2.2.

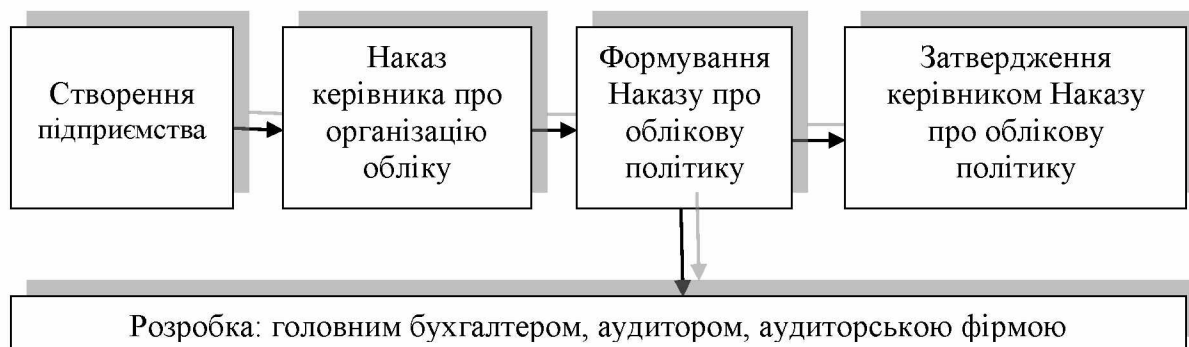


Рис. 2.2. Формування Наказу про облікову політику

Складові облікової політики з оплати праці та основні положення з обліку праці та її оплати, що наводяться в наказі про облікову політику представлено у додатках В.1, В.2. Для деталізації положень, викладених у Наказі про облікову політику ПАФ «ХХХ» розробляються додатки: Робочий план рахунків, Графік документообороту (додаток Г), тощо.

Зміна облікової політики протягом року також є некоректною, оскільки вимагає перерахунку показників, що призводить до викривлення даних за статтями звітності. Розроблений Наказ є внутрішнім документом, який регламентує організацію облікового процесу ПАФ «ХХХ», є обов'язковим до виконання всіма працівниками підприємства.

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

Роботодавець зобов'язаний забезпечити достовірний облік виконуваної працівником роботи і бухгалтерський облік витрат на оплату праці у

встановленому порядку. Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» № 996 16.07.1999 р., основу бухгалтерського обліку складають первинні документи. Слід зазначити, що на підставі Кодексу Законів про працю України, який регулює трудові правовідносини підприємства з працівниками, на підприємстві повинен бути встановлений єдиний порядок оформлення приймання, звільнення і переведення співробітників (рис. 2.3).

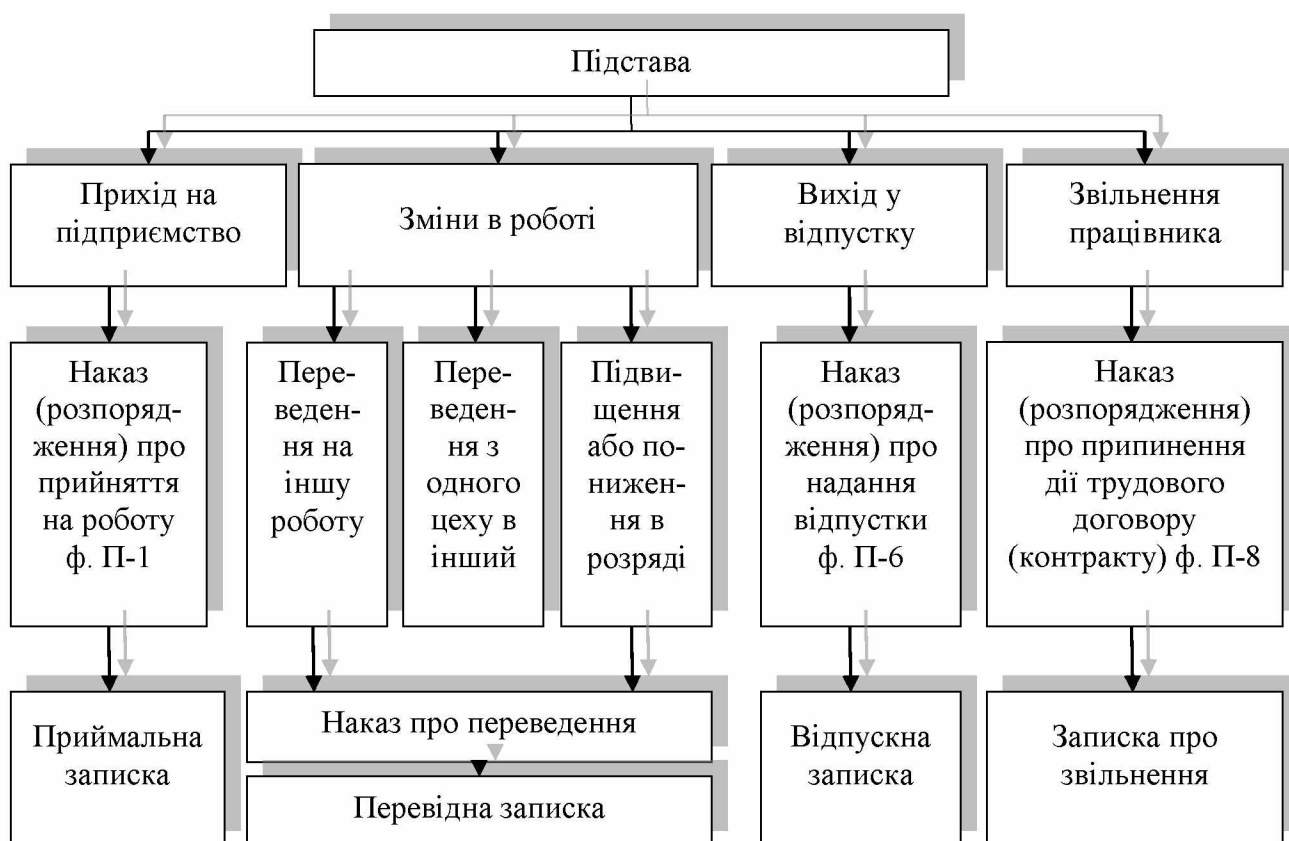


Рис. 2.3. Документальне оформлення змін облікового складу працівників

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



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

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну несе власник або уповноважений орган, який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

Основними розпорядчими документами відносно особового складу є: наказ (розпорядження) про прийом на роботу, наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу, наказ (розпорядження) про надання відпустки, наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту), наведені, їх призначення представлені в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Розпорядчі документи відносно особового складу

Назва розпорядчого документу	Призначення розпорядчого документу
Наказ (розпорядження) про приймання на роботу (ф. № П-1)	Використовується для обліку працівників, прийнятих на підприємство та складається у відділі кадрів за кожним працівником і підписується керівником підприємства.
Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу (ф. № П-5)	Використовується для оформлення переведення працівника з одного підрозділу в інший. Заповнюється працівником відділу кадрів в двох примірниках.
Наказ (розпорядження) про надання відпустки (ф. № П-6)	Використовується для оформлення щорічних та інших видів відпусток, які надаються працівникам у відповідності до діючого законодавства. Наказ складається у двох примірниках.
Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту) (ф. № П-8)	Застосовується при звільненні працівника. Заповнюється працівником відділу кадрів в двох екземплярах. Наказ підписується керівником підприємства та керівником структурного підрозділу. На основі наказу про припинення трудового договору (контракту) бухгалтерія здійснює розрахунок з робітниками, а відділ кадрів робить відповідний запис в трудову книжку.

Табель обліку використання робочого часу типова форма № П-5, затверджена наказом Держкомстату від 05.12.2008 р. № 489: носить рекомендаційний характер; складається із мінімальної кількості показників, необхідних для заповнення форм державних статспостережень.

За необхідності форма може бути доповнена іншими показниками, необхідними для обліку на підприємстві. Обов'язки з ведення табеля мають бути зазначені в посадовій інструкції працівника, який несе персональну

відповідальність за його достовірність і правильність ведення. Табелі ведуть на всіх працівників (лист Мінпраці в листі від 01.06.2005 р. № 36-211). Кожному з них присвоюють табельний номер.

Цей же номер зазначають в усіх документах з обліку праці та її оплати. Внутрішніх сумісників у табелі зазначають двічі (як в одному структурному підрозділі, так і в різних) - для відображення часу: 1) основної роботи; 2) роботи за сумісництвом.

Відмітки в табелі здійснюють тільки на підставі належним чином оформлених документів з обліку особового складу (накази про направлення у службове відрядження, про надання відпустки, листки непрацездатності тощо).

Наказі Держкомстату від 05.12.2008 р. № 489 або інший офіційний документ не містить уточнень, роз'яснень чи правил ведення табеля обліку використання робочого часу.

Тому на підприємстві потрібно розробити Положення про облік використання робочого часу працівників. Саме у такому індивідуальному Положенні слід розкрити особливості ведення табеля.

У Положенні про облік використання робочого часу працівників допустимо визначити і прописати коди для позначення явок і неявок працівників, не передбачені типовою формою табеля обліку використання робочого часу (табл. 2.5).

Приклад – відпустка без збереження зарплати працівникам, які перебувають за кордоном або мають статус внутрішньо переміщеної особи, яка надається тривалістю до 90 к. дн. на підставі ч. 4 ст. 12 Закону № 2136 (додаток).

Таблиця 2.5

Строк зберігання Табелю обліку робочого часу

Випадок	Строк зберігання	Підстава
Для всіх працівників	1 рік	поз. 408 Переліку № 578/5
Щодо працівників, задіяних на роботах зі шкідливими умовами праці	75 років	поз. 445 Переліку № 578/5
Щодо громадян, які постраждали унаслідок Чорнобильської катастрофи	75 років	поз. 685 Переліку № 578/5

Якщо необхідно відкоригувати дані, внесені до Табелю, який вже був переданий до бухгалтерії та на його підставі була нарахована заробітна плата, то виправлення здійснюють за допомогою коригуючого табелю (рис. 2.5).

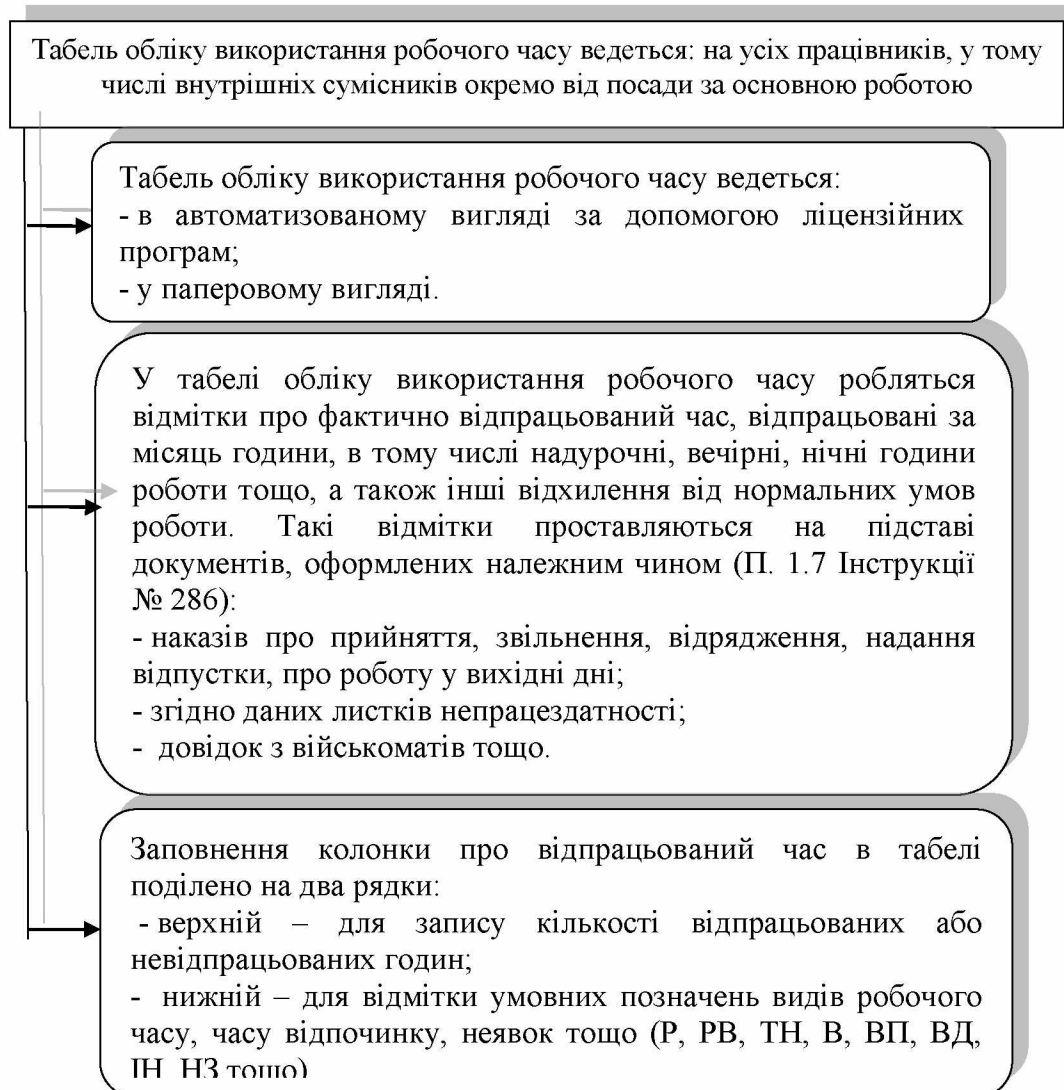


Рис. 2.5. Особливості Табелю обліку використання робочого часу

За відсутність ведення обліку робочого часу передбачено:

- фінансовий штраф підприємству згідно зі ст. 265 КЗпП у розмірі 1 мінімальної зарплати;
- адміністративний штраф відповідно до ч. 1 ст. 41 КпАП в розмірі від 30 до 100 нмдг (від 510 до 1700 грн).

У ПАФ «ХХХ», на кожного штатного працівника, зарахованого на роботу, відкривають особову картку працівника (ф. № П-2), де містяться такі реквізити: рік і місце народження, освіту, спеціальність, сімейний стан, усі

зміни в роботі – зарахування, переведення, заохочення та інші, а на керуючих – додатково листок з обліку кадрів.

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

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

Електронні копії сторінок трудової книжки та документів про стаж виготовляються шляхом їх сканування.

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

З метою обліку робочого часу і заробітку в рослинницьких підрозділах підприємства використовують Обліковий лист праці та виконаних робіт (ф. № 66).

Дану форму використовують для обліку робочого часу по бригаді в цілому. Якщо бригада виконує протягом одного дня кілька видів робіт, то такий документ ведуть щоденно, а якщо протягом декількох днів виконується одна і та сама робота, то його складають на кілька днів.

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

По закінченні робочого дня бригадир вказує кількість та якість виконаної роботи, витрати палива та розмір заробітку за день. Для видачі завдання та

обліку обсягів фактично виконаних робіт, відпрацьованого часу і нарахування оплати праці працівникам, зайнятим на будівництві, у промислових та допоміжних виробництвах використовують Наряди на відрядну роботу.

У ПАФ «ХХХ» бухгалтер з обліку заробітної плати, розрахунків з робітниками поряд із застосуванням паперової системи обліку, проводить нарахування заробітної плати та здійснює інші виплати працівникам з використанням можливостей обліку оплати праці з використанням спеціалізованої автоматизованої програми «1С: Бухгалтерія 8.2» (додаток Е). Основними стандартними звітами з обліку розрахунків за виплатами працівникам, що застосовуються у ПАФ «ХХХ» в системі «1С: Бухгалтерія» є відображені на рис. 2.6.

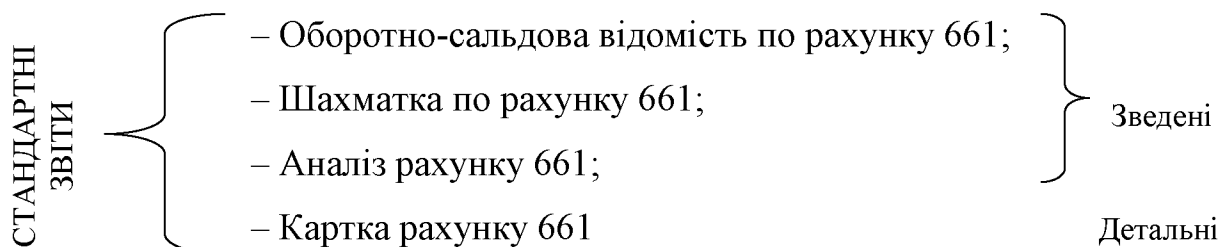


Рис. 2.6. Стандартні звіти з обліку розрахунків за виплатами працівникам в системі «1С: Бухгалтерія»

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

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

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

В залежності від показників, які потрібні для нарахування і оплати праці і

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

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

Призначення: для обліку робіт, виконаних тракторами та іншими самохідними машинами. Відображає за кожен день протягом 10-15 днів об'єми виконаних робіт.

Показники облікового листа тракториста-машиніста відповідають вимогам Положення про оплату праці і дозволяють обліковувати витрати по окремим видам робіт в розрізі відповідних культур.

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

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

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

Синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам у ПАФ «XXX» ведуть на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» (табл. 2.6).

**Субрахунки першого порядку до
рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»**

Рахунок	Субрахунок	Назва
66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	661	Розрахунки за заробітною платою
	662	Розрахунки з депонентами
	663	Розрахунки за іншими виплатами

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

На субрахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю чи допомога по тимчасовій непрацездатності.

Підприємство використовує в обліку рахунки класу 9 «Витрати діяльності», тому витрати на оплату праці і обов'язкових зборів відображається в дебеті рахунків: 23 «Виробництво» (оплата праці працівників безпосередньо зайнятих у виробництві продукції), 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності». Отже, організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві ведеться з дотриманням вимог чинного законодавства.

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

Витрати на заробітну плату відображаються в бухгалтерському обліку по дебету відповідного рахунку витрат, наступного згідно табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Бухгалтерський облік витрат на заробітну плату

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

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

Розрахунок суми відпускних, а також компенсації за невикористані дні відпустки, регулюється Порядком обчислення середньої заробітної плати з постанови Кабміну від 08.02.1995 № 100.

Розрахунковий період для розрахунку середньої зарплати при оплаті

відпусткових залежить від того, який період до надання відпустки було відпрацьовано працівником та оплачено роботодавцем. Розрахунковий період для розрахунку щорічної відпустки представлено у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Розрахунковий період

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

Забезпечення створюються для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат на: виплату відпусток працівникам; додаткове пенсійне забезпечення; тощо. Суми створених забезпечень визнаються витратами. Сума забезпечення на виплату відпусток визначається щомісяця як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці з урахуванням відповідної суми відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Резервування майбутніх відпусток впливає з логіки КЗпП: в загальному сенсі за кожен відпрацьований місяць особа отримує потенційне право на 2 дні відпустки. Резерв забезпечує рівномірний розподіл витрат на нарахування відпусток протягом року. Сума створеного забезпечення зменшує оподатковуваний прибуток (без коригувань на податкові різниці).

$$PB = 3Пміс \times ПлВ, ПлВ = (ФОПвідп : ФОПосн) \times КССВ \quad (2.1)$$

- PB - сума резерву відпусток поточного місяця;
- 3Пміс - 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);

- КССВ – коефіцієнт нарахування ЄСВ: для звичайних працівників – 1,22; для осіб із інвалідністю -1,0841.

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

Таблиця 2.9

Розрахунок резерву майбутніх відпусток

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

1) Дт 471 – Кт 661 – на суму нарахованих відпускних або компенсації за невикористану відпустку в межах резерву; 2) Дт 471 – Кт 651 – на суму нарахованого на відпускні або компенсацію ЄСВ у межах резерву; 3) Дт 23, 91, 92, 93, 94 – Кт 661, 651 – на суму відпускних і нарахованого ЄСВ (якщо суми резерву не вистачило для того, щоб повністю покрити всі відпускні витрати) (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Відображення в обліку резерву майбутніх відпусток

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

Всі форми звітності, що містять інформацію стосовно обліку розрахунків за виплатами працівникам можна поділити на три групи фінансова звітність, податкова звітність, статистична звітність. У ПАФ «XXX» у формі фінансової звітності №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» у третьому розділі пасиву балансу відображають поточні зобов'язання за розрахунками зі страхування (рядок 1625) та з оплати праці (рядок 1630).

Дані рядки фінансової звітності відображають інформацію за даними синтетичного обліку по рахунках 651 та 661. У формі фінансової звітності № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» у другому розділі «Елементи операційних витрат» у рядку 2505 відображені витрати на оплату праці, а у рядку 2510 відображені відрахування на соціальні заходи.

2.3. Податкові аспекти обліку розрахунків з оплати праці

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

Платником ПАФ «XXX» є працівники підприємства, які отримують доходи у вигляді зарплати та інших виплат.

Обов'язок ПАФ «XXX» - нарахування, утримання та сплата податку до бюджету від імені та за рахунок фізособи з доходів, що виплачуються такій особі.

При цьому підприємство веде податковий облік, подає податкову звітність державним податковим органам та несе відповідальність за порушення чинних норм.

Оподаткування доходів працівників у 2022 р. представлено у табл. 2.11.

Таблиця 2.11

Оподаткування доходів працівників у 2022 р.

Вид доходу	ЄСВ	ПДФО	ВЗ
1. Зарплата (основна, додаткова, інші компенсаційні і заохочувальні виплати)	+	+	+
2. Компенсація за дні невикористаної відпустки (пп. 2.2.12 Інструкції зі статистики зарплати – це виплати за невідпрацьований час), які нараховуються:			
- В місяці звільнення працівника	+	+	+
- В наступних місяцях після звільнення працівника (наприклад, звільнення за прогул)	-	+	+
3. Вихідна допомога працівнику в місяці звільнення	-	+	+
4. Премії, винагороди, які нараховуються:			
- В поточному місяці працюючим працівникам	+	+	+
- Звільненим працівникам	+ за місяці за які нараховується	+ в місяці, в якому нараховується	+ в місяці, в якому нараховується
5. Орендна плата за оренду авто працівника або компенсація за знос автомобіля працівника	-	+	+
6. Сплата орендної плати за проживання працівника, сплата транспортних квитків працівнику на особисті потреби та інші додаткові блага	+ без коефіцієнту	+ з коефіцієнтом	+ без коефіцієнту
7. Матеріальна допомога:			
А) всім або більшості працівникам (до відпустки, до професійних свят, до свята 8 березня тощо)	+	+	+
Б) за сімейними обставинами (на підставі заяви)			
- до 3470 грн сукупно на рік			
- різниця, яка перевищує 3470 грн сукупно на рік	-	+	+
8. Допомога з тимчасової втрати працездатності	+	+	+
9. Допомога по вагітності та пологам	+	-	-
10. Допомога на поховання:			
А) за рахунок коштів профспілки в будь-якому розмірі	-	-	-
Б) від Фонду соцстраху (на поховання померлого працівника або члена його сім'ї, який був на його утриманні)	-	-	-
В) від роботодавця за останнім місцем роботи померлого працівника у сумі до 6940 грн	-	-	-
Сума перевищення над 6940 грн	-	+	+
11. Соціальні виплати по колективному договору (працівникам, які знаходяться у відпустці по догляду за дитиною, одинокій мамі, батькам з дитиною – інвалідом тощо) в будь-якому розмірі	-	+	+
12. Допомога за лікування в будь-якій сумі з одночасним виконанням умов, визначених в пп. 163.1.19 ПКУ	-	-	-
13. Середня зарплата за вимушений прогул за рішенням суду	+ за місяці за які нараховується	+ в місяці, в якому нараховується	+ в місяці, в якому нараховується

Облік розрахунків за податковими платежами у ПАФ «XXX» ведуть на рахунку 64, при цьому для розрахунків за ПДФО застосовують субрахунок 641 - Розрахунки за податками, військового збору 642 - Розрахунки за обов'язковими платежами. За дебетом відображають утримання подітків, по кредиту – їх сплата. Строки сплати податків відображеноу додатку Ж.

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

Форми Д1 або 4ДФ не заповнюйте і не подавайте у складі Розрахунку лише якщо відсутні показники для декларування протягом усього кварталу. Якщо показники для декларування є хоча б лише в одному з місяців або кварталу, Д1 або 4 ДФ подавайте за всі три місяці, при цьому два інші додатки Д1 або 4ДФ будуть порожні у табличній частині (табл. 2.12)

Таблиця 2.12

Форми податкової звітності

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

Якщо протягом звітного періоду фактів таких подій не зафіксували, Д5 до Розрахунку не формуєте та не подавайте (п. 5 розд. IV Порядку № 4). Розрахунок типу «Звітний» як «Довідковий» платники ЄСВ подають, щоб не порушувати права застрахованих осіб на своєчасне отримання пенсійних та соцвиплат із-за інформаційних прогалин у Реєстрі застрахованих осіб Держреєстру. Механізм нарахування і стягнення ПДФО у ПАФ «XXX» базується на складових елементах системи оподаткування та чинному податковому законодавстві.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

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

Найважливішим економічним показником функціонування підприємства є прибуток. Отримання підприємствами прибутку свідчить у тому, що його спрацювало ефективно, і вся випущена продукція (вироблені послуги) було реалізовано.

Отже, продукція знайшла свого покупця, витримала конкуренцію, а підприємство отримало виручку. Також прибуток характеризує фінансовий результат діяльності підприємства, служить показником, що найповніше відображає ефективність виробництва, обсяг і якість проданої продукції, рівень її собівартості, стан продуктивності праці.

Бухгалтерський підхід до визначення прибутку підприємства базується на даних форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», де відображаються доходи та витрати підприємства в розрізі видів діяльності: операційної (рахунок 70, 71, 90, 92, 93, 94), фінансової (рахунок 73, 95) та іншої звичайної діяльності (96, 97, 72, 74) (додатки К, Л, М). Зіставлення доходів та витрат дає можливість визначити фінансовий результат в розрізі видів діяльності (рахунок 791, 792, 793) та чистий прибуток (збиток) (рахунок 441, 442). Отже, у табл. 3.1 та 3.2 проаналізуємо динаміку та структуру доходів та витрат ПАФ «XXX» за 2019 – 2020 рр.

Таблиця 3.1

Структура і динаміка доходів ПАФ «XXX» за 2019 - 2021 рр.

Види доходів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення 2021 р. (+,-) до 2019 р.	
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	абсо- лютне, тис. грн	відносне, %
Чистий дохід від основної операційної діяльності	21156	97,6	19179	98,1	25557	96,2	+4401	+20,8
Інші операційні доходи	513	2,4	369	1,9	993	3,7	+480	+93,6
Інші доходи	-	-	-	-	4	0,1	+4	X
Усього	21669	100,0	19548	100,0	26554	100,0	+4885	+22,5

Отже, у 2021 році 96,2 % доходів становить чистий дохід від основної операційної діяльності (товарів, робіт, послуг), 3,7 % – доходи від іншої операційної діяльності та 0,1 % - інші доходи. За період 2019 - 2021 рр. сума доходів від основної операційної діяльності збільшилась на 4 млн. 401 тис. грн або на 20,8 %. Доходи від іншої операційної діяльності характеризуються підвищенням на 480 тис. грн, або на 93,6 %, інші доходи на 4 тис. грн.

В цілому у динаміці досліджуваних років доходи ПАФ «XXX» зросли у 2021 році порівняно з 2019 роком на 4 млн. 885 тис. грн або на 22,5 %.

Таблиця 3.2

Динаміка та структура витрат і відрахувань**ПАФ «XXX» за 2019 - 2021 рр.**

Види витрат і відрахувань	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
A	1	2	3	4	5	6	7	8
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	15711	76,3	12822	75,2	12800	70,6	-2911	-18,5
Адміністративні витрати	3066	14,9	2717	15,9	3660	20,2	+594	+19,4

Продовж. табл. 3.2

А	1	2	3	4	5	6	7	8
Витрати на збут	239	1,2	95	0,6	448	2,5	+209	+87,4
Інші операційні витрати	255	1,2	210	1,2	160	0,9	-95	-37,3
Фінансові витрати	1326	6,4	1203	7,1	1072	5,9	-254	-19,2
Інші витрати	-	-	4	0,0	-	-	х	х
Усього витрат	20597	100,0	17051	100,0	18140	100,0	-2457	-11,9

Аналіз витрат ПАФ «ХХХ» показав, що у 2021 р. порівняно з 2019 р. їх сума зменшилась на 2 млн. 457 тис. грн або на 11,9 %. Знизилась сума собівартості реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) на 2 млн. 911 тис. грн або на 18,5 %. Зменшилась сума інших операційних витрат на 95 тис. грн, або на 37,3 %. Знизилась сума втрат від фінансової діяльності на 24 тис. грн або на 19,2 %. Збільшення відмічено по сумі адміністративних витрат на 594 тис. грн, або на 19,4 % та витратах на збут – 209 тис. грн, або на 87,4 %.

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

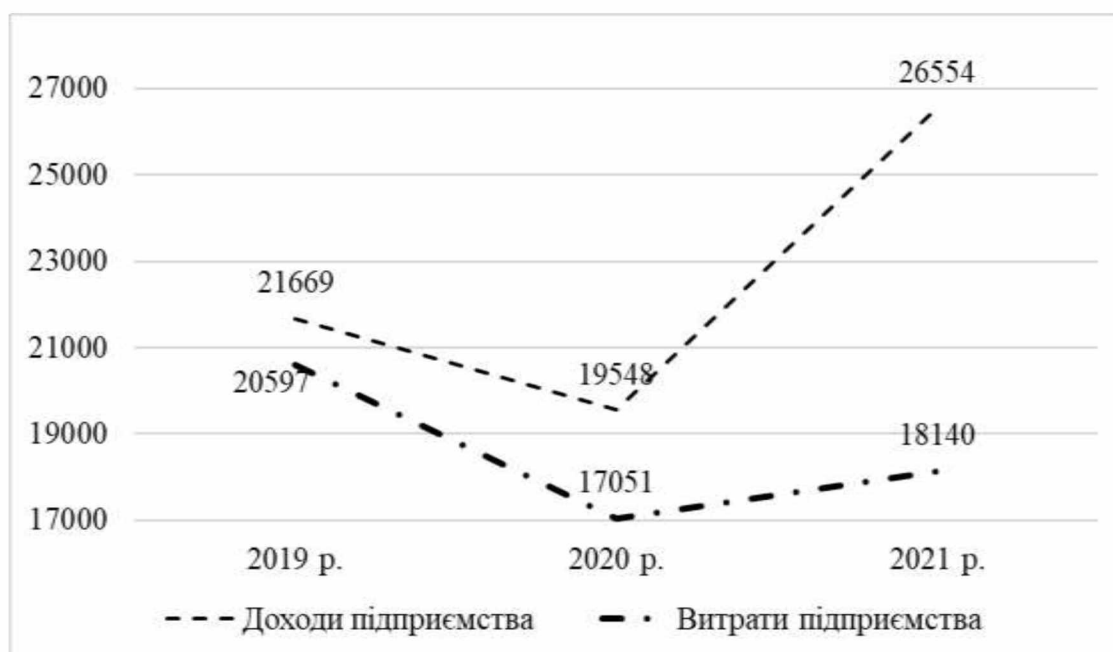


Рис. 3.1. Динаміка доходів, витрат діяльності та чистого прибутку ПАФ «ХХХ» за 2019 – 2021 рр., тис. грн.

Результати аналізу фінансово-економічного стану підприємства

виступають одним із найважливіших факторів у прийнятті управлінських рішень. За допомогою фінансових звітів ПАФ «ХХХ» проведемо аналіз ряду об'єктів, серед яких: аналіз динаміки та структури майна і джерел формування капіталу, показників фінансової стійкості, платоспроможності та ліквідності та інші. Аналіз майна ПАФ «ХХХ» за 2019 - 2021 рр. починається з аналізу складу, структури та динаміки загального капіталу (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

**Динаміка та структура майна ПАФ «ХХХ» за 2019 - 2021 рр.
(станом на кінець року)**

Види активів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Майно всього	31345	100,0	31474	100,0	47302	100,0	+15957	+50,9
1. Необоротні активи	18347	58,5	17328	55,1	17790	37,6	-557	-3,0
1.1. Основні засоби	18265	58,3	17244	54,8	16371	34,6	-1894	-104
2. Оборотні активи	12998	41,5	14146	44,9	29512	62,4	+16514	У 2,3 р.
2.1. Запаси	9504	30,3	11357	36,1	20947	44,3	+11443	У 2,2 р.
2.1.1. Виробничі запаси	178	0,6	162	0,5	2555	5,4	+2377	У 14,4 р.
2.1.2. Незавершене виробництво	993	3,2	857	2,7	1955	4,1	+962	+96,9
2.1.3. Готова продукція	8333	26,6	10338	32,8	16437	34,7	+8104	+97,3
2.2. Поточні біологічні активи	13	0,0	19	0,1	42	0,1	+29	У 3,2 р.
2.3. Поточна дебіторська заборгованість	689	2,2	225	0,7	3069	6,5	+2380	У 4,5 р.
2.4. Грошові кошти	1002	3,2	941	3,0	3806	8,0	+2804	У 3,8 р.
2.5. Витрати майбутніх періодів	1727	5,5	1604	5,1	1573	3,3	-154	-8,9
2.6. Інші оборотні активи	63	0,2	-	-	75	0,2	+12	+19,0

Аналіз майнового стану показав, що у 2021 році вартість майна ПАФ «ХХХ» порівняно з 2019 роком зросла на 15 млн. 957 тис. грн або на 50,9 %. Вартість необоротних активів, яка представлена основними засобами, знизилась на 557 тис. грн, або на 3 %.

Вартість оборотних активів ПАФ «ХХХ» збільшилась у 2021 році порівняно з 2019 роком на 16 млн. 514 тис. грн, або у 2,3 рази. Зростання відмічено у вартості запасів на 11 млн. 443 тис. грн, або у 2,2 рази, які представлені виробничими запасами, незавершеним виробництвом та готовою продукцією та товарами. Підвищення відмічено по вартості поточної дебіторської заборгованості на 2 млн. 380 тис. грн, або у 4,5 рази. Також зростання відмічено по вартості грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 2 млн. 804 тис. грн, або у 3,8 рази. Вартість інших оборотних активів збільшилась на 12 тис. грн, або на 19 %. Зменшилась вартість витрат майбутніх періодів на 154 тис. грн або на 8,9 %.

У структурі майна ПАФ «ХХХ» за 2019 - 2021 рр. переважає питома вага необоротних активів – 58,5 %, 55,1 %. У 2021 році – питома вага оборотних активів - 62,4 %.

Динаміка та структура джерел формування капіталу ПАФ «ХХХ» відображено у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

**Динаміка та структура джерел формування капіталу
ПАФ «ХХХ» за 2019 – 2021 рр. (станом на кінець року)**

Види пасивів	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
А	1	2	3	4	5	6	7	8
Капітал – всього	31345	100,0	31474	100,0	47302	100	+15957	+50,9
1. Власний капітал	20407	65,1	22904	72,8	31318	66,2	+10911	+53,5
1.1. Зареєстрований (пайовий) капітал	846	2,7	846	2,7	846	1,8	X	X

Продовж. табл. 3.4

А	1	2	3	4	5	6	7	8
1.2. Нерозподілений прибуток	17691	56,4	20188	64,1	28602	60,5	+10911	+61,7
2. Зобов'язання і забезпечення	10938	34,9	8570	27,2	15984	33,8	+5046	+46,1
2.1. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	5167	16,5	2753	8,7	1504	3,2	-3663	-70,9
2.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	5771	18,4	5817	18,5	14480	30,6	+8709	
2.2.1. Поточна кредиторська заборгованість	3073	9,8	579	1,8	1094	2,3	-1979	-64,4

Аналіз даних табл. 3.4 показав, що загальна сума капіталу досліджуваного підприємства у 2021 р. збільшилась порівняно з 2019 р. на 15 млн. 957 тис. грн або на 50,9 %. Сума власного капіталу підприємства зросла на 11 млн. 911 тис. грн або на 53,5 %, за рахунок зареєстрованого капіталу та нерозподіленого прибутку. Сума зобов'язань та забезпечень ПАФ «XXX» у 2021 році порівняно з 2019 роком збільшилась на 5 млн. 46 тис. грн, або на 46,1 % за рахунок суми довгострокових та поточних зобов'язань та забезпечень, які представлені поточною кредиторською заборгованістю.

У структурі пасивів ПАФ «XXX» протягом 2019 – 2021 рр. переважає питома вага власного капіталу підприємства – 65,1 %, 72,8 % та 66,2 %.

Проведемо аналіз показників структури джерел формування капіталу ПАФ «XXX», використовуючи дані табл. 3.5.

Результати виконаних розрахунків свідчать про високий рівень фінансової стійкості ПАФ «XXX» за показниками структури джерел формування капіталу. Так, значення коефіцієнта автономії вказує на те, що на кінець звітного року частка власного капіталу у валюті балансу становить 66,2 %, це на 0,011 пункт більше порівняно з 2019 роком. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу зменшився відповідно з 0,349 до 0,338, що свідчить про підвищення рівня фінансової незалежності підприємства від

кредиторів.

Таблиця 3.5

Показники структури джерел формування капіталу

ПАФ «XXX» за 2019 - 2021 рр.

Показники	Нормативне значення	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+; -) 2021 р. до 2019 р.
Коефіцієнт автономії	>0,5	0,651	0,728	0,662	+0,011
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	<0,5	0,349	0,272	0,338	-0,011
Коефіцієнт фінансового ризику	<1	0,536	0,374	0,510	-0,026
Коефіцієнт фінансової стабільності	>1	1,866	2,673	1,959	+0,094

Позитивними також є показники фінансового ризику та фінансової стабільності. Зокрема, коефіцієнт фінансового ризику знизився з 0,536 у 2019 році до 0,510 у 2021, при нормативі <1.

Коефіцієнт фінансової стабільності протягом 2021 року є вище нормативного – на 0,959 пункти. В цілому, можна зробити висновок, що показники структури капіталу є вище нормативного значення та свідчать про те, що ПАФ «XXX» є фінансово стійкий фінансовий стан та є незалежним від кредиторів.

Використаємо дані табл. 3.6 для оцінки платоспроможності ПАФ «XXX» систему показників, які мають назву коефіцієнтів ліквідності.

Таблиця 3.6

Показники оцінки ліквідності та платоспроможності

ПАФ «XXX» за 2019 – 2021 рр.

Показники	Нормативне значення	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.
		2019	2020	2021	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,174	0,162	0,263	+0,089
Проміжний коефіцієнт покриття	>0,7	0,304	0,200	0,480	+0,176
Загальний коефіцієнт покриття	≥1,5	2,252	2,432	2,038	-0,214

Станом на 2021 рік коефіцієнт абсолютної ліквідності є вище нормативного на 0,063 пункти, тобто використавши грошові кошти підприємства мало змогу погасити поточні зобов'язання (на 1 грн поточних зобов'язань припадало 0,26 грн грошових коштів).

Проміжний коефіцієнт покриття є нижче нормативного у 2021 році на 0,220 пункти. Розрахований показник показав, що відповідно на 1 грн поточних зобов'язань припадало відповідно до 2021 року 0,48 грн (при нормативі $\geq 0,7$).

Загальний коефіцієнт покриття є вище нормативного протягом 2021 року. На 1 грн поточних зобов'язань у 2021 р. припадає 2,03 грн оборотних активів підприємства (при нормативі $\geq 1,5$).

Отже, аналіз розрахованих показників, які характеризують фінансовий стан досліджуваного підприємства свідчать про його дієвність, платоспроможність та незалежність від зовнішніх кредиторів.

3.2. Аналіз використання трудових ресурсів та продуктивності праці

Конкурентоздатність підприємств залежить від дії різних чинників, одним з яких є трудовий. Адже, фундаментальну основу переваг в конкурентній боротьбі забезпечує людський чинник. Аналіз показників з праці і зарплати орієнтований на підвищення продуктивності праці. За умови зростання продуктивності праці знижується собівартість продукції, зростає прибуток. В процесі аналізу трудових ресурсів здійснюється аналіз забезпеченості підприємства робочою силою, оцінка впливу трудових факторів на обсяг виробництва продукції; оцінка співвідношення між темпом зростання продуктивності праці і темпом зростання середньої заробітної плати.

Праця це діяльність, у процесі якої з природних ресурсів продукуються матеріальні та духовні блага. Будучи найважливішою загальнолюдською категорією, праця являє собою складне, багатоаспектне явище, що вимагає всебічного вивчення та вдосконалення. Людська праця потребує належної

винагороди у вигляді заробітної плати. Заробітна плата це основна форма оплати праці за виконану роботу або надані послуги, як правило, у грошовій формі але може бути і в натуральній. Заробітна плата є одним з елементів виробничих витрат.

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

Заробітна плата є основною формою винагороди працівників за їх працю і забезпечує їх матеріальну зацікавленість в її результатах, а також для більшості працюючих осіб є єдиним джерелом доходу.

Використавши дані статистичної звітності ПАФ «ХХХ» проаналізуємо динаміку середньооблікової кількості працівників, фонду оплати праці та середньомісячної зарплати (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

Динаміка середньооблікової кількості працівників, фонду оплати праці та середньої зарплати в рослинництві у ПАФ «ХХХ»

Показник	Роки			Відхилення (+,-) 2020 р. від 2016 р	
	2019	2020	2021	абсолютне	відносне, %
Середньооблікова кількість працівників, зайнятих у срослинництві, осіб	27	28	30	+3	+11,1
ФОП в рослинництві, тис. грн	2940	3476,4	4083,2	+1143,2	+38,9
Середньомісячна зарплата працівника, зайнятого у рослинництві, грн	9074,07	10346,4	11342	+2268,15	+25,0

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

збільшилася з 2021 році порівняно з 2019 роком на 3 особи або 11,1 %, фонд оплати праці відповідно зріс з 2 млн 940 тис. грн до 4 млн 83,2 тис. грн, тобто на 1 млн 143,2 тис. грн, або на 38,9 %, середньомісячна зарплата одного працівника підвищилася на 2268,15 грн, або на 25 %.

Динаміка середньомісячної зарплати у досліджуваному підприємстві та по області за 2019 - 2021 рр. наведено на рис. 3.2.

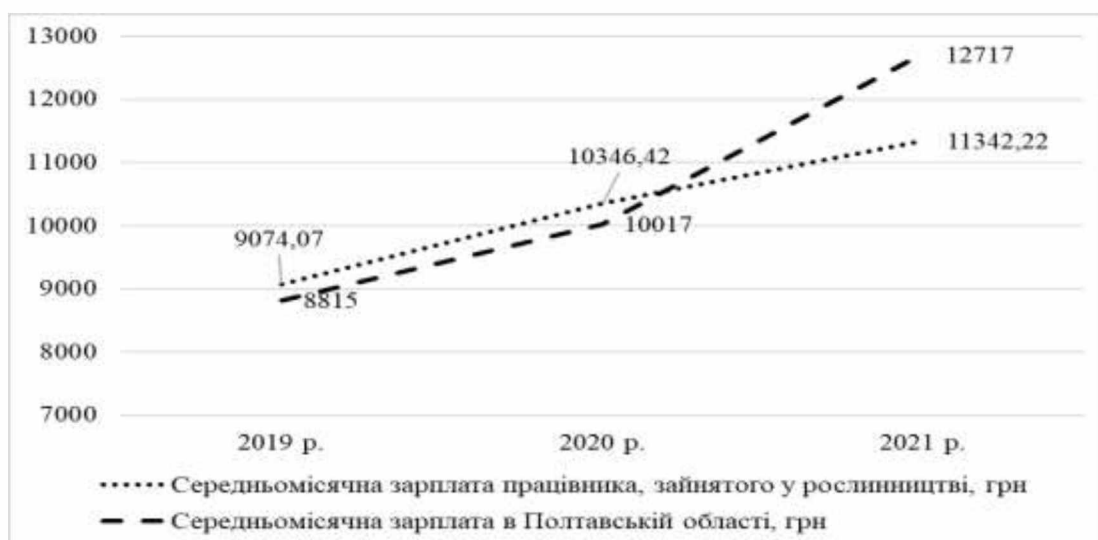


Рис. 3.2. Динаміка середньомісячної заробітної плати одного працівника у ПАФ «ХХХ» за 2019 - 2021 рр., грн

Ілюстровані дані показали, що рівень заробітної плати у ПАФ «ХХХ» у 2019 та 2020 рр. є вищим за середньомісячний однойменний обласний показник, відповідно на 2,9 % та 3,3 %. У 2021 році середньомісячна заробітна плата працівників рослинництва ПАФ «ХХХ» є нижче обласного показника на 10,8 %.

Тобто, можна зробити висновок про задовільний рівень заробітної плати у рослинництві досліджуваного підприємства, її сума, в загальному, є на рівні загальнообласних показників та мають тенденцію до зростання.

Для аналізу динаміки продуктивності праці та зарплати в рослинництві у ПАФ «ХХХ» за 2019 - 2021 рр. побудуємо табл. 3.8.

Як свідчать дані табл. 3.8 та рис. 3.3, у 2021 р. порівняно з 2019 р. за зростання середньооблікової кількості працівників на 11,1 % і збільшення

річної продуктивності праці на 9,3 %, обсяг виробництва продукції рослинництва збільшився на 21,4 %.

Таблиця 3.8

**Динаміка продуктивності праці та зарплати в рослинництві
у ПАФ «XXX» за 2019 - 2021 рр.**

Показник	Роки			Відхилення (+,-) 2020 р. від 2016 р	
	2019	2020	2021	абсолютне (+;-)	темп приросту, %
Обсяг виробництва продукції рослинництва, тис. грн.	15522,1	14986,5	18842,6	+3320,5	+21,4
Середньооблікова кількість працівників рослинництва, осіб	27	28	30	+3	+11,1
ФОП у рослинництві, тис. грн	2940	3476,4	4083,2	+1143,2	+38,9
Річна продуктивність праці, тис. грн	574,89	535,23	628,08	+53,19	+9,3
Середньомісячна заробітна плата одного працівника в рослинництві, грн	9074,07	10346,4	11342	+2267,93	+25,0
Коефіцієнт співвідношення темпів зарплати і продуктивності праці	×	×	×		4,203

Середньомісячна заробітна плата одного працівника зросла 25 %, що вплинуло на збільшення фонду оплати праці на 38,9 %.

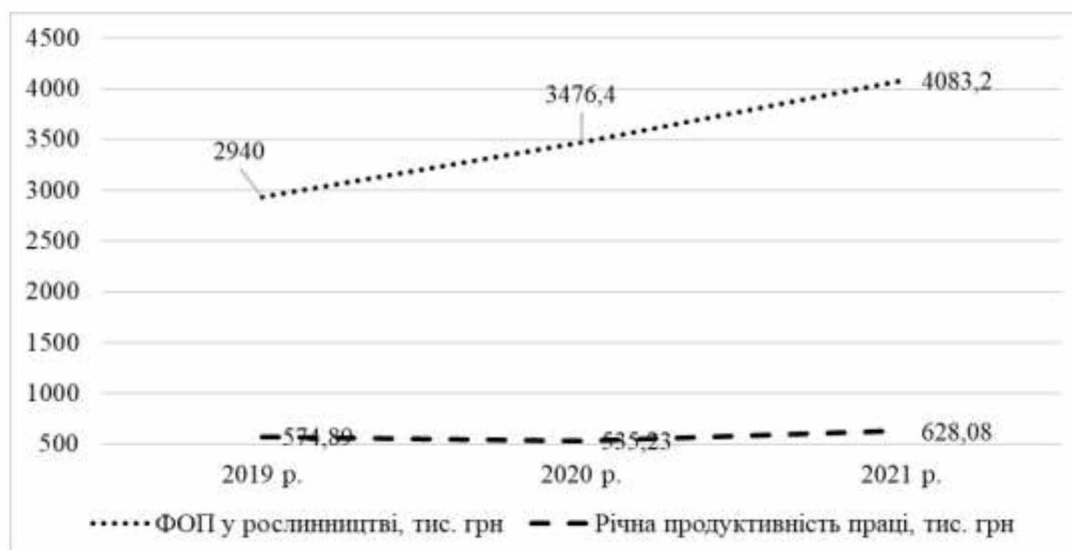


Рис. 3.3. Динаміка фонду оплати праці та продуктивності праці на виробництві продукції рослинництва у ПАФ «XXX» за 2019 - 2021 рр., грн

Значення коефіцієнта співвідношення темпів приросту заробітної плати і

продуктивності праці свідчить про те, що на 1 % приросту річної продуктивності праці припадало 420,3 % приросту середньомісячної зарплати. Отже, мала місце оптимальна, позитивна динаміка цих показників.

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

Розрахунки з оплати праці ПАФ «ХХХ» є, перш за все, складовою поточних зобов'язань (табл. 3.9), витрати на оплату праці складовими витрат ПАФ «ХХХ».

Таблиця 3.9

Динаміка та структура поточної кредиторської заборгованості

ПАФ «ХХХ» за 2019 - 2021 рр. (станом на кінець року)

Види зобов'язань	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Поточна кредиторська заборгованість за:								
товари, роботи, послуги	2105	68,5	34	5,9	640	58,5	-1465	-69,6
розрахунками з бюджетом	779	25,3	388	67,0	195	17,8	-584	-75,0
розрахунками зі страхування	39	1,3	32	5,5	52	4,8	+13	+33,3
розрахунками з оплати праці	150	4,9	125	21,6	207	18,9	+57	+38,0
Всього:	3073	37,3	579	17,4	1094	42,1	-1979	-64,4

У 2021 р. порівняно з 2019 р. сума поточної кредиторської заборгованості ПАФ «ХХХ» зменшилась на 1 млн. 979 тис. грн або на 64,4%. У складі поточних зобов'язань зниження відмічено по таких складових: сумі заборгованості за товари, роботи та послуги на 1 млн. 465 тис. грн або на 69,6 %, за розрахунками з бюджетом на 584 тис. грн, або на 75 %.

Збільшення відмічено за розрахунками за страхуванням на 13 тис. грн або

на 33,3 % та за розрахунками з оплати праці на 57 тис. грн, або на 38 %.

Аналізуючи структуру поточної кредиторської заборгованості, можна зробити висновок, що протягом 2019 та 2021 рр. переважає частка заборгованості за товари, роботи та послуги – відповідно 68,5 % та 58, %. Частка заборгованості з оплати праці (рис. 3.4) протягом досліджуваних років склала відповідно 4,9 %, 21,6 %, 18,9 %.

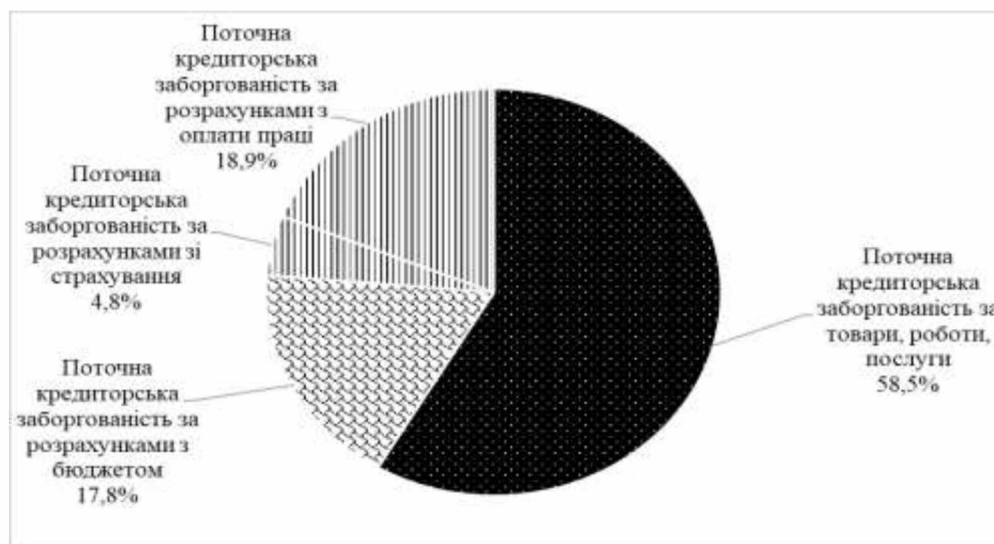


Рис. 3.4. Структура поточної кредиторської заборгованості ПАФ «ХХХ» станом на кінець 2021 р., %

Формування витрат на оплату праці залежить від категорії працюючих, так як оплата праці робітників найбільше підлягає впливу обсягу випуску продукції (при відрядній оплаті праці) або відпрацьованого часу (при погодинній оплаті праці); оплата праці керівників і спеціалістів визначається за встановленим посадовим окладом і безпосередньо з обсягом випуску продукції не пов'язана.

Витрати на оплату праці є складовою операційних витрат ПАФ «ХХХ», які за змістом групують в розрізі економічними елементами та статтями витрат.

Під економічними елементами витрат розуміють сутність економічно однорідних витрат у грошовому виразі за їх видами (це групування дозволяє відповісти на питання, які витрати за елементами витрачено за даний звітний

період). Групування за елементами витрат дозволяє отримувати інформацію про величину витрат в залежності від їх економічного змісту.

Групування за статтями витрат ПАФ «ХХХ» використовується для поділу витрат за видами, що дає можливість здійснювати ретроспективний контроль за витратами з точки зору їх призначення.

Використавши дані «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)» проаналізуємо склад, структуру та динаміку операційних витрат за елементами ПАФ «ХХХ» за допомогою даних табл. 3.10.

Таблиця 3.10

Динаміка та структура елементів операційних витрат

ПАФ «ХХХ» за 2019 - 2021 рр.

Елементи витрат	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Зміни 2021 р. (+, -) до 2019 р.	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
1. Матеріальні затрати	7711	38,6	5934	32,4	9158	36,7	+1447	+18,8
2. Витрати на оплату праці	5179	25,9	5450	29,7	6649	26,6	+1470	+28,4
3. Відрахування на соціальні заходи	1072	5,4	1117	6,1	1365	5,5	+293	+27,3
4. Амортизація	1264	6,3	1326	7,2	2229	8,9	+965	+76,3
5. Інші операційні витрати	4762	23,8	4496	24,5	5566	22,3	+804	+16,9
Разом	19988	100	18323	100	24967	100	+4979	+24,9

Отже, загальна сума операційних витрат за елементами ПАФ «ХХХ» збільшилася у 2021 році порівняно з 2019 роком на 4 млн 979 тис. грн, або на 24,9 % за рахунок всіх складових: матеріальних витрат на 18,8 %, витрат на оплату праці 28,4 %, відрахувань на ЄСВ 27,3 %, амортизаційних відрахувань на 76,3 %, інших операційних витрат на 16,9 %.

У структурі витрат за елементами ПАФ «ХХХ» (рис. 3.5) протягом досліджуваних років переважає частка матеріальних витрат, на кінець 2021 року вона склала 36,7 %.

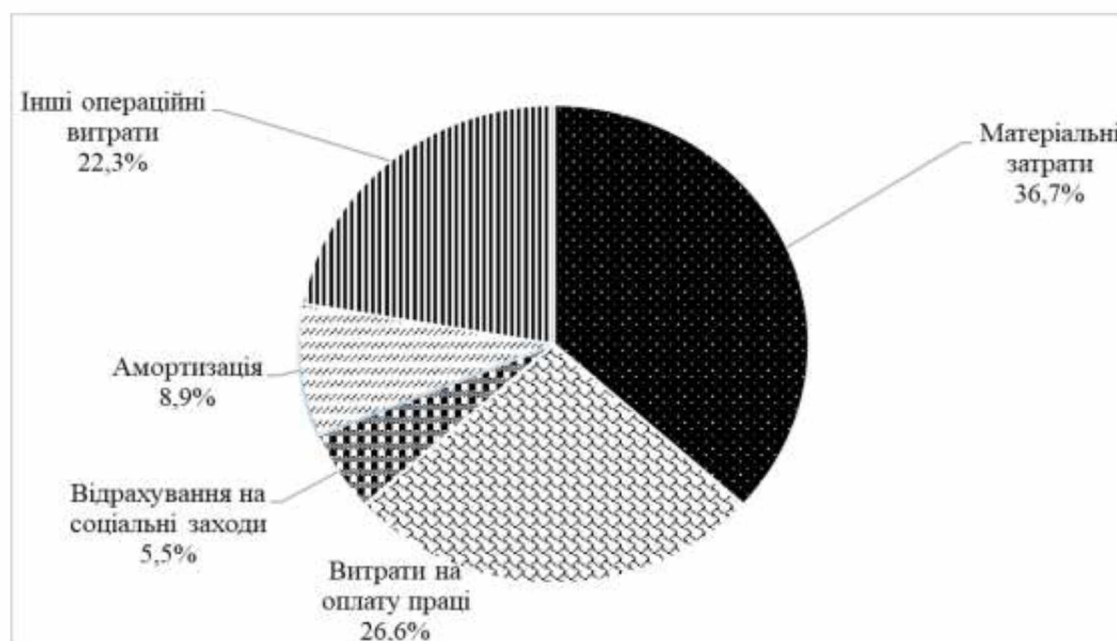


Рис. 3.5. Структура витрат за елементами ПАФ «XXX» за 2021 р., %

Відмітимо високу частку витрат на оплату праці у структурі витрат за елементами, зокрема у 2021 році вона склала 26,6 %. Що на 0,7 пунктів більше порівняно з 2019 роком.

Витрати на оплату праці є складовою операційних витрат підприємства та собівартості виробленої продукції.

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

Узагальнемо для порівняння динаміку та структуру виробничої собівартості продукції рослинництва по Україні (табл. 3.11).

Отже, у структурі виробництва продукції рослинництва у вітчизняних підприємствах переважає частка матеріальних витрат, в середньому за 2017 - 2020 рр. вона склала 51,3 %, у зв'язку із зменшенням суми матеріальних витрат у

2020 р. порівняно з 2018 роком на 3,7 %, питома вага матеріальних витрат зменшилася на 3,7 пункти.

Таблиця 3.11

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

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

Сума витрат на оплату праці збільшилася на 4 млн 900,5 тис. грн, або на 37 %, при цьому питома вага даної статті витрат склала в середньому 5,6 %. Частка витрат на оплату праці є найнижчою у структурі при високій грудомісткості галузі рослинництва. Зазвичай, для підприємств вигідніше заключити договір на виконання певних робіт та послуг з сторонніми організаціями, чим придбавати нову техніку та платити зарплату та відрахування ЄСВ.

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

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

сільгосппідприємств» за 2019 – 2021 рр. ПАФ «XXX» містить інформацію про собівартість в розрізі виробленої продукції та статей витрат. Проаналізуємо динаміку (табл. 3.12) та структуру витрат (рис. 3.6) на виробництво продукції рослинництва ПАФ «XXX».

Таблиця 3.12

**Динаміка та структура витрат на виробництво продукції рослинництва
ПАФ «XXX» за 2019 - 2021 рр.**

Види витрат	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Прямі матеріальні витрати	6975,5	44,2	5769,2	38,1	7493	39,3	+517,5	+7,4
Прямі витрати на оплату праці	2940	18,6	3476,4	23,0	4083,2	21,4	+1143,2	+38,9
Інші прямі витрати	4741	30,0	4873,8	32,2	6436,8	33,7	+1695,8	+35,8
Загальновиробничі витрати	1141	7,2	1011	6,7	1071	5,6	-70	-6,1
Разом	15797,5	100	15130,4	100	19084	100	+3286,5	+20,8

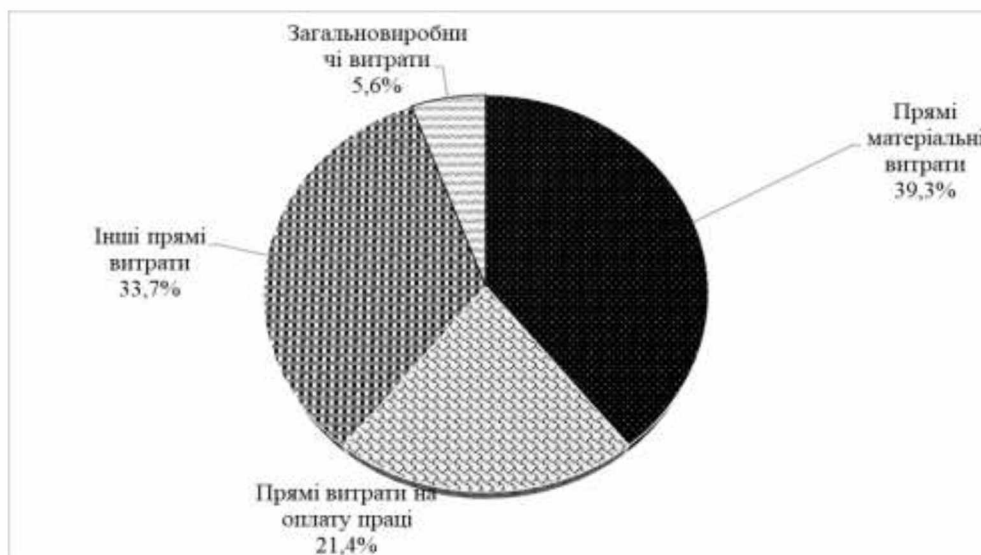


Рис. 3.6. Структура витрат на виробництво продукції рослинництва
ПАФ «XXX» у 2021 р., %

Отже, витрати на виробництво продукції рослинництва ПАФ «XXX» збільшилися у 2021 році порівняно з 2019 роком на 3 млн 286,5 тис. грн, або на 20,8 % за рахунок прямих матеріальних витрат на 517,5 тис. грн, або на 7,4 %,

витрат на оплату праці на 1 млн 143,2 тис. грн, або на 38,9 %, інших прямих витрат на 1 млн 695,8 тис. грн, або на 35,8 %.

У структурі витрат на виробництво продукції рослинництва переважає частка матеріальних витрат. Зокрема, на кінець 2021 року вона склала 39,3 %, що на 4,9 пункти менше порівняно з 2019 роком. Частка ж витрат на оплату праці склала у 2021 році 21,4 %, що на 2,8 пункти вище порівняно з 2019 роком.

Проаналізуємо динаміку та структуру собівартості зернових культур ПАФ «ХХХ» (табл. 3.13, 3.14, рис. 3.7).

Таблиця 3.13

Динаміка та структура собівартості озимої пшениці у

ПАФ «ХХХ» за 2019 – 2021 рр.

Статті витрат	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021р. до 2019 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	697,1	41,1	1530,3	40,5	1616,7	41,5	+919,6	У 2,3 р.
Прямі витрати на оплату праці	282,4	16,6	854,2	22,6	757,4	19,5	+475	У 2,7 р.
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати	716,6	42,2	1397,6	37,0	1519,3	39,0	+802,7	У 2,1 р.
Виробнича собівартість - всього	1696,1	100	3782,1	100	3893,4	100	+2197,3	У 2,3 р.

Аналіз виробничої собівартості озимої пшениці ПАФ «ХХХ» показав, що її сума у 2021 р. порівняно з 2019 р. збільшилася на 2 млн 197,3 тис. грн, або у 2,3 рази.

Зокрема, за рахунок: вартості витраченого насіння на 111,9 тис. грн, або на 75,5 %, списаних мінеральних добрив на 269,2 тис. грн, або на 91,3 %, пального та мастильних матеріалів на 114 тис. грн, або на 84,8 %, інших матеріальних витрат на 424,5 тис. грн, або у 4,5 рази, суми прямих витрат на оплату праці на 475 тис. грн, або у 2,7 р, інших прямих та загальновиробничих витрат – на 458,2 тис. грн, або на 97,6 %.

Таблиця 3.14

**Динаміка та структура собівартості кукурудзи на зерно у
ПАФ «ХХХ» за 2019 – 2021 рр.**

Статті витрат	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. до 2019 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	2520,6	46,9	1661	34,0	2462	42,1	-58,6	-2,3
Прямі витрати на оплату праці	1003,5	18,7	1125,4	23,0	1274,7	21,8	+271,2	+27,0
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати	1853,3	34,5	2103,2	43,0	2113,2	36,1	+259,9	+14,0
Виробнича собівартість - всього	5377,4	100	4889,6	100	5849,9	100	+472,5	+8,8

Аналіз виробничої собівартості кукурудзи на зерно ПАФ «ХХХ» показав, що її сума у 2021 р. порівняно з 2019 р. зросла на 472,5 тис. грн, або на 8,8 % за рахунок: вартості списаних інших матеріальних витрат на 187,5 тис. грн, або на 44,1 %, витрат на оплату праці на 271,2 тис. грн, або на 27 %, інших прямих та загальновиробничих витрат – на 259,9 тис. грн, або на 14 %. Зниження матеріальних витрат пов'язане з зниженням посівної площі кукурудзи на зерно.

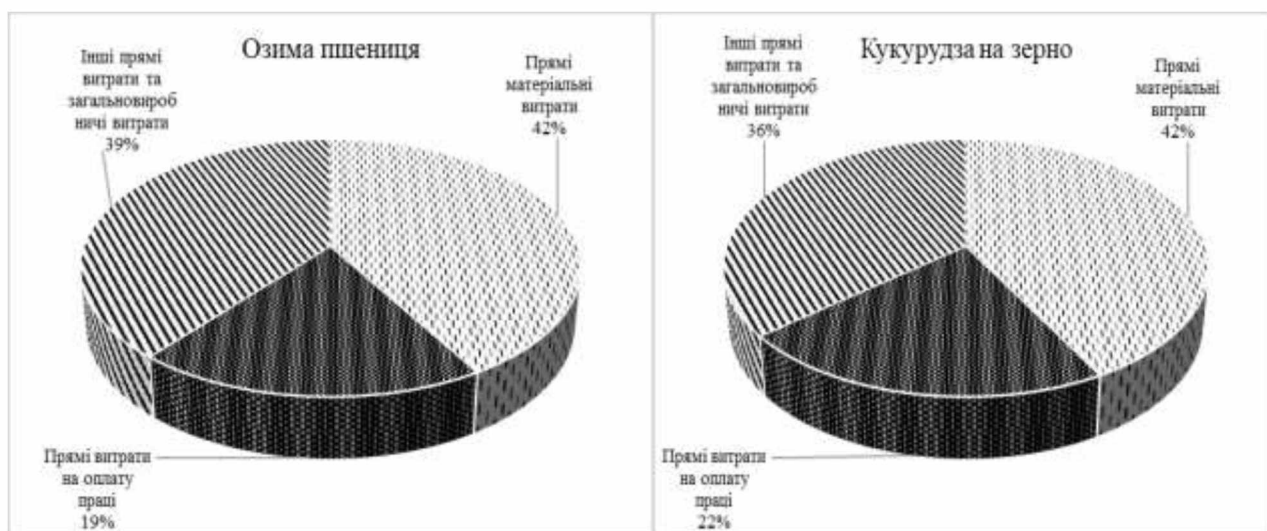


Рис. 3.7. Структура собівартості озимої пшениці та кукурудзи на зерно

ПАФ «ХХХ» за 2021 р., %

У структурі виробничої собівартості пшениці озимої ПАФ «ХХХ»

протягом досліджуваних років переважає частка матеріальних витрат, відповідно 41,1 %, 40,5 %, 41,5 % та інших прямих та загальновиробничих витрат відповідно – 42,2 %, 37,0 %, 39,0 %. У структурі матеріальних витрат домінуючою є питома вага мінеральних добрив, у виробничій собівартості її питома вага склала 17,4 %, 16,4 %, 14,5 %, що пов'язано з здорошенням нітроамофоски та тукосуміші, які придбавало ПАФ «ХХХ».

У структурі виробничої собівартості кукурудзи на зерно ПАФ «ХХХ» протягом досліджуваних років переважає частка матеріальних витрат, відповідно 46,9 %, 34 %, 42,1 %.

Та все ж відмітимо високу частку і оплати праці на вирощуванні зернових культур, у 2021 році у собівартості озимої пшениці 19 %, кукурудзи на зерно – 22 %.

Важливим напрямом аналізу розрахунків з оплати праці є визначення впливу факторів на зміну фонду оплати праці з використанням детермінованих факторних моделей. Наприклад, факторний аналіз фонду оплати праці проведемо за допомогою двофакторної мультиплікативної моделі:

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

де ФОП – фонд оплати праці, тис. грн;

ЧП – середньооблікова кількість працівників, осіб;

ЗП – середньомісячна заробітна плата одного працівника, грн.

Розрахунки за допомогою способу абсолютних різниць мають таку послідовність.

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

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

у тому числі за рахунок факторів:

1) середньооблікової кількості працівників:

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

2) середньомісячної заробітної плати одного працівника:

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

За інформацією форми № 50-сг проведемо факторний аналіз фонду

оплати праці в рослинництві у ПАФ «ХХХ» за 2019 р. та 2021 р. (табл. 3.15).

Таблиця 3.15

Факторний аналіз фонду оплати праці в рослинництві ПАФ «ХХХ» за 2019 р. та 2021 р.

Показник	Середньооблікова кількість працівників, осіб			Середньомісячна заробітна плата, грн		
	2019 р.	2021 р.	відхилення (+,-)	2019 р.	2021 р.	відхилення (+,-)
Рослинництво	27	30	+3	9074,07	11342	+2267,93

Продовж. табл. 3.15

Показник	Фонд оплати праці, тис. грн		Зміна (+,-) фонду оплати праці, тис. грн		
	2019 р.	2021 р.	загальна	у т. ч. за рахунок факторів	
				кількості працівників	заробітної плати
Рослинництво	2940	4083,2	+1143,2	+326,66	+816,45

Таким чином, у галузі рослинництва загальна зміна фонду оплати праці ПАФ «ХХХ» у 2021 році порівняно з 2019 роком склала 1 млн 143,2 тис. грн., що є результатом підвищення середньомісячної заробітної плати на 2267,93 грн, при зростанні кількості працівників у галузі на 3 особи.

В результаті: за рахунок збільшення кількості працюючих ПАФ «ХХХ», фонд оплати праці збільшився на 326,66 тис.грн, за рахунок зростання середньомісячної зарплати, фонд оплати праці зріс на 816,45 тис. грн.

Іншим прикладом факторного аналізу фонду оплати праці ПАФ «ХХХ» є визначення впливу чистого доходів і зарплатоємності на зміну цього показника за допомогою двофакторної мультиплікативної моделі:

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

де ФОП – фонд оплати праці, тис. грн;

ЧД – чистий дохід від реалізації продукції рослинництва, тис. грн;

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

Розрахунки за факторним аналізом фонду оплати праці ПАФ «ХХХ»

проведемо за допомогою способу ланцюгових підстановок із використанням інформації табл. 3.16.

Таблиця 3.16

**Вихідна інформація для факторного аналізу фонду оплати праці в
рослинництві ПАФ «XXX» за 2019 р. та 2021 р.**

Показник	Умовне позна- чення	Роки		Відхилення 2021 р. (+,-) до 2019 р.	
		2019	2021	абсо- лютне	віднос- не, %
Чистий дохід від реалізації продукції рослинництва тис. грн	ОВ	11692,3	9511,3	-2181	-18,7
Фонд оплати праці, тис. грн	ФОП	2940	4083,2	+1143,2	+38,9
Зарплатоємність, грн	ЗЄ	0,25	0,43	+0,18	+72,0

Розрахунок умовного показника фонду оплати праці ПАФ «XXX», тис. грн:

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

$$\text{ФОП}_{\text{ум}} = 9511,3 \times 0,25 = 2377,83.$$

Загальна зміна (+,-) фонду оплати праці ПАФ «XXX», тис. грн:

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

$$\Delta \text{ФОП} = 4083,2 - 2940 = +1143,2,$$

у тому числі за рахунок факторів:

1) чистого доходу від реалізації ПАФ «XXX»:

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

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{чд}} = 2377,83 - 2940 = -562,17;$$

2) зарплатоємності:

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

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{зє}} = 4083,2 - 2377,83 = +1705,37.$$

Отже, у результаті зниження чистого доходу від реалізації продукції рослинництва на 2 млн 181 тис. грн. (на 18,7 %), фонд оплати праці ПАФ «XXX» зменшився на 562,17 тис. грн, зростання показника зарплатоємності на 0,18 грн, або на 72,0 %, сприяло зростанню фонду оплати праці на 1 млн 705,37

тис. грн.

Таблиця 3.17

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

ПАФ «ХХХ»

Назва показника та умовне позначення	Рослинництво	
	2019 р.	2021 р.
1. Вартість виробленої продукції у діючих цінах, тис. грн (ВП)	15522,1	18842,6
2. Витрати на оплату праці, тис. грн (ВОП)	2940	4083,2
3 Зарплатовіддача, грн (ЗВ = ВП / ВОП)	5,28	4,61
4. Умовний показник виробництва продукції $ВП_{ум} = ВОП_1 \times ЗВ_0$	×	21559,30

Загальна зміна вартості виробництва продукції рослинництва ПАФ «ХХХ» у 2021 р. порівняно з 2019 р., тис. грн:

$$\Delta ВП = ВП_1 - ВП_0 \quad (3.10)$$

$$\Delta ВП = ВП_1 - ВП_0 = 18842,6 - 15522,1 = +3320,5,$$

у тому числі за рахунок:

1) зростання витрат на оплату праці:

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

$$\Delta ВП_{ВОП} = 21559,30 - 15522,1 = +6037,20,$$

2) зменшення зарплатовіддачі:

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

$$\Delta ВП_{ЗВ} = 18842,6 - 21559,30 = -2716,7.$$

Перевірка розрахунку:

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

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

Отже, виробнича собівартість продукції рослинництва ПАФ «ХХХ» зросла у 2021 році порівняно з 2019 роком на 1 млн 383,9 тис. грн, в тому числі за рахунок збільшення витрат на оплату праці, виробнича собівартість збільшилася на 6 млн 37,2 тис. грн, за рахунок зменшення зарплатовіддачі, виробнича собівартість зменшилася на 2 млн 716,7 тис. грн. Перевірка підтвердила правильність розрахунків.

Одним з головних принципів стимулювання до праці є матеріальна зацікавленість працівників. Процедура формування системи оплати праці, її розроблення і реалізація передбачають чітке визначення мети і завдань системи оплати праці. Адже для працівника завжди є і надалі залишатиметься головним джерелом доходу зарплата.

При належній організації оплати праці на підприємстві може бути забезпечений прямий і необхідний зв'язок доходів з кількістю і якістю витраченої праці. Саме за її допомогою оцінюється кваліфікація працівника, складність виконуваної ним роботи, обсяг та кількість вироблених матеріальних благ, наданих послуг.

Тобто, показники оплати праці дають загальне уявлення про внутрішню діяльність сільськогосподарських підприємств та виступають засобом контролю за мірою праці.

Удосконалення оплати праці на підприємстві матиме вищу ефективність за умови дотримання наступних принципів:

- відповідність заробітної плати ціні робочої сили;
- залежність заробітної плати від кількості і якості праці та від кінцевих результатів роботи підприємства;
- забезпечення переваг в оплаті праці тим працівникам, які роблять найбільший трудовий внесок у виробничі результати підприємства;
- відповідальність керівників підприємств за порушення законодавства про оплату праці.

ВИСНОВКИ

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

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

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

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

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

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

6. Встановлено, що бухгалтерський облік у ПАФ «XXX» ведеться у відповідності до чинного законодавства та Наказу «Про облікову політику». У

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

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

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

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

10. У ПАФ «ХХХ» у формі фінансової звітності № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» у третьому розділі пасиву відображають поточні зобов'язання за розрахунками зі страхування (рядок 1625) та з оплати праці

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

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

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

13. Фінансово-економічний аналіз діяльності ПАФ «ХХХ» показав, що на кінець 2021 року вона характеризується позитивними показниками фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності.

14. Встановлено: основними зерновими культурами, які вирощує ПАФ «ХХХ» є озима пшениця, кукурудза на зерно, гречка, ячмінь, просо. На підставі проведеного аналізу встановлено ефективність зернового виробництва у товаристві; у розрізі досліджуваних культур спостерігаються як позитивні так і негативні тенденції. Але протягом досліджуваних років вирощування зернових культур є рентабельним, при цьому у 2021 році порівняно з 2019 роком рівень рентабельності пшениці зріс на 79,4 %, ячменю на 94,4 %, гречки на 25,2 %.

15. Середньооблікова кількість працівників галузі рослинництва досліджуваного підприємства зросла на 11,1 %, фонд оплати праці відповідно на 38,9 % (за рахунок підвищення мінімальної заробітної плати), середньомісячна зарплата одного працівника підвищилася на 25 %.

Рівень заробітної плати у ПАФ «XXX» відповідає середньомісячним однойменним обласним показникам, що є позитивною тенденцією.

16. Витрати на оплату праці ПАФ «XXX» є однією з основних складовою статей витрат, частка в структурі собівартості продукції рослинництва є високою. Значення коефіцієнта співвідношення темпів приросту заробітної плати і продуктивності праці свідчить оптимальну динаміку.

У галузі рослинництва загальна зміна фонду оплати праці у 2021 році порівняно з 2019 роком склала 311,5 тис. грн: за рахунок збільшення кількості працюючих ПАФ «XXX», фонд оплати праці збільшився на 326,66 тис. грн, за рахунок зростання середньомісячної зарплати, фонд оплати праці зріс на 816,45 тис. грн.

Зростання показника зарплатоємності позитивно впливає на зростання чистого доходу від реалізації продукції рослинництва ПАФ «XXX», зниження ж показника зарплатовіддачі є фактором зниження собівартості продукції рослинництва ПАФ «XXX».

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

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

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