

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ  
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту  
(повна назва кафедри)

**Кваліфікаційна робота**

другий (магістерський)  
(рівень вищої освіти)

на тему Удосконалення обліку, оподаткування та контролю заробітної плати на  
ТОВ «ОРІОН 21»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0712 – ОАК  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік, аналіз, контроль в  
управлінні підприємством  
(код і назва освітньої програми)

І.В.Трикоз  
(ініціали та прізвище)

Керівник: к.е.н., доцент кафедри ОАОА, Птіцина Л.А.  
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент: д.е.н., професор, завідувач кафедри ОАОА,  
Меліхова Т.О.  
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

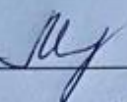
До захисту  
МФ

Запоріжжя  
2023

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ  
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ**

Кафедра Обліку, аналізу, оподаткування та аудиту  
Рівень вищої освіти другий (магістерський)  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
(код та назва)  
Освітня програма Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством  
(код та назва)

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри 

«11» 10 2023 року

**ЗАВДАННЯ  
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ**

Трикоз Ірина Володимирівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Удосконалення обліку, оподаткування та контролю заробітної плати на ТОВ «ОРІОН 21»

керівник роботи Птіцина Л. А., к.е.н., доцент кафедри ОАОА,  
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом ЗНУ від «09» жовтня 2023 року № 1583-с

2. Строк подання студентом роботи 01.12.2023

3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних вчених економістів, періодична література, інтернет-ресурси, дані обліку і звітності

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

1 Теоретичні основи обліку, оподаткування та контролю заробітної плати

2 Облік і оподаткування заробітної плати та фінансовий аналіз на ТОВ «ОРІОН 21»

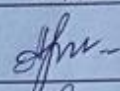
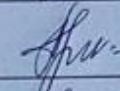
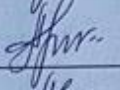
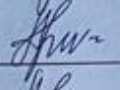
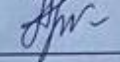
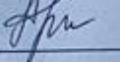
3 Пропозиції щодо удосконалення обліку, оподаткування та контролю заробітної плати на ТОВ «ОРІОН 21»

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

1. Схема записів у регістрах з обліку за виплатами працівникам. 2. Основні джерела інформації з обліку та оподаткування заробітної плати. 3. Довідкові відомості документального оформлення штатних працівників; звільнення працівників; відпустки; лікарняних, тощо. 4. Перевірка правильності документального оформлення.



### 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Птіцина Л.А., к.е.н., доцент кафедри ОАОА		
2	Птіцина Л.А., к.е.н., доцент кафедри ОАОА		
3	Птіцина Л.А., к.е.н., доцент кафедри ОАОА		

7. Дата видачі завдання 11.10.23

### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	Жовтень 2023	викон
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	Жовтень 2023	викон
3	Робота над 1 розділом	Жовтень 2023	викон
4	Робота над 2 розділом	Жовтень 2023	викон
5	Робота над 3 розділом	Жовтень 2023	викон
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	Жовтень-листопад 2023	викон
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	Листопад 2023	викон
8	Попередній захист роботи	Грудень 2023	викон
9	Нормоконтроль	Грудень 2023	викон
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	Грудень 2023	викон
11	Захист роботи	Грудень 2023	викон

Студент

Керівник роботи (проекту)

Нормоконтроль пройдено  
Нормоконтролер

(підпис)

(підпис)

(підпис)

І.В.Трикоз  
(ініціали та прізвище)

Л.А.Птіцина  
(ініціали та прізвище)

Ю.С. Синиця  
(ініціали та прізвище)

## АНОТАЦІЯ

Трикоз І. В. Удосконалення обліку, оподаткування та контролю заробітної плати на ТОВ «ОРІОН 21».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Птіцина Л.А. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю.М. Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2023.

Досліджено теоретичні підходи до обліку, оподаткування та контролю заробітної плати. Розглянуто облік і оподаткування заробітної плати на ТОВ «ОРІОН 21». Здійснено фінансовий аналіз ТОВ «ОРІОН 21». Проведено контроль заробітної плати ТОВ «ОРІОН 21». Надано пропозиції щодо удосконалення обліку, оподаткування та контролю заробітної плати на ТОВ «ОРІОН 21».

Ключові слова: ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ, КОНТРОЛЬ, ЗАРОБІТНА ПЛАТА, БІЗНЕС-ПЛАНУВАННЯ, БЮДЖЕТУВАННЯ, ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ, СТАРТАП, ЕКОНОМІЧНА ЕФЕКТИВНІСТЬ

## ABSTRACT

Trikoz I. Improvement of accounting, taxation and payroll control at "ORION 21" LLC.

Qualification work for obtaining a master's degree of higher education in the specialty 071 – Accounting and taxation, supervisor Ptitsina L. A. Zaporizhzhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu. M. Potebny, department of accounting, analysis, taxation and audit, 2023.

Theoretical approaches to accounting, taxation and payroll control have been studied. Accounting and taxation of payroll at "ORION 21" LLC was considered. A financial analysis of "ORION 21" LLC was carried out. The payroll control of

"ORION 21" LLC was carried out. Proposals have been submitted to improve accounting, taxation and payroll control at ORION 21 LLC.

Keywords: ACCOUNTING, TAXATION, CONTROL, PAYROLL, BUSINESS PLANNING, BUDGETING, ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT, STARTUP, ECONOMIC EFFICIENCY

## ЗМІСТ

Вступ	7
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ	11
1.1 Законодавчо-нормативні акти з обліку та оподаткування заробітної плати	11
1.2 Облік та оподаткування заробітної плати	24
1.3 Контроль обліку та оподаткування заробітної плати	34
2 ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ НА ТОВ «ОРІОН 21»	41
2.1 Загальна характеристика ТОВ «ОРІОН 21»	41
2.2 Облік і оподаткування заробітної плати на ТОВ «ОРІОН 21»	42
2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «ОРІОН 21»	51
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ТОВ «ОРІОН 21»	62
3.1 Контроль заробітної плати ТОВ «ОРІОН 21»	62
3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку та оподаткування заробітної плати на ТОВ «ОРІОН 21»	69
3.3 Шляхи щодо удосконалення контролю заробітної плати ТОВ «ОРІОН 21»	72
ВИСНОВКИ	78
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	82
ДОДАТОК А – Фінансова звітність ТОВ «ОРІОН 21»	91

## ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** В умовах воєнного стану багато українців втратили своє місце роботи та власне житло, вимушені були переїхати з окупованої або території, де ведуться активні бойові дії. Багато підприємств вимушені перевести власне виробництво на більш безпечну територію, інші підприємства втратили ринок збуту, контрагентів, персонал. Нажаль у підприємств значно зменшились доходи, тому вони повинні були скорочувати витрати, одні з цих елементів на яких треба було економити стала заробітна плата працівників підприємств. За рахунок допомоги європейських країн уряду вдалось допомогти з виплатою заробітної плати та гуманітарної допомоги. Але актуальним стає питання правильності обліку та оподаткування заробітної плати, а також проведення контролю за нею.

Розгляду питань обліку, оподаткування та контролю заробітної плати сприяли роботи наступних вчених: Зінь Е.А., Каніщенко Л., Козловського В.А., Макаренка А.П., Меліхової Т.О., Нашкерської Г.В., Савкович В.А. та інших.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами.** Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0123U100372). Автором запропоновано удосконалення обліку, оподаткування та контролю заробітної плати на ТОВ «ОРІОН 21».

**Мета та завдання роботи.** Метою дослідження є поглиблення теоретичних основ і набуття практичного досвіду ведення обліку, оподаткування та контролю заробітної плати на ТОВ «ОРІОН 21», а також надання пропозиції щодо їх удосконалення.

Для досягнення поставленої мети було визначено наступні завдання:

- вивчити законодавчо-нормативні акти з обліку та оподаткування заробітної плати;
- ознайомитись з обліком та оподаткування заробітної плати;
- дослідити контроль обліку та оподаткування заробітної плати;
- надати загальну характеристику ТОВ «ОРІОН 21»;
- показати ведення обліку і оподаткування заробітної плати на ТОВ «ОРІОН 21»;
- провести фінансовий аналіз ТОВ «ОРІОН 21»;
- провести контроль заробітної плати ТОВ «ОРІОН 21»;
- запропонувати шляхи щодо удосконалення обліку та оподаткування заробітної плати на ТОВ «ОРІОН 21»;
- запропонувати шляхи щодо удосконалення контролю заробітної плати ТОВ «ОРІОН 21».

**Об'єктом дослідження** є процес обліку, оподаткування та контролю заробітної плати на ТОВ «ОРІОН 21».

**Предметом дослідження** є процес ведення обліку, оподаткування та контролю заробітної плати на ТОВ «ОРІОН 21».

**Інформаційною базою** магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, інтернет-ресурси, а також дані обліку і звітності ТОВ «ОРІОН 21».

**Наукова новизна отриманих результатів полягає в:**

Удосконалено методику контролю заробітної плати, яка на відміну від існуючих включає в себе: анкету, загальний план, програму, робочі документи. Це надасть змогу охопити всі аспекти правильності документального оформлення штатних працівників, звільнення працівників, відпустки та лікарняних. Що поліпшить правильність ведення обліку та оподаткування заробітної плати, своєчасність відображення їх в звітності.

Для удосконалення оподаткування обліку заробітної плати запропоновані форми Довідкових відомостей, які допоможуть здійснювати:



штатних працівників, звільнення працівників, відпустки та лікарняних. Також розроблені Аналітичні відомості: бізнес-планування та бюджетування заробітної плати та розрахунку економічної ефективності впливу заробітної плати на результати роботи підприємства. Це допоможе скоротити час на оформлення документів, прискорити операції з оподаткування, відображення у фінансовій та податковій звітності, попередить можливість пропуску будь-якої інформації, оскільки можуть застосовуватися у роботі зручні шаблони документів. Аналітичні відомості допоможуть проводити бізнес-планування та бюджетування, нададуть можливість обліково-аналітичного забезпечення стартапів та допоможуть у підвищенні економічної ефективності підприємства та відновлення бізнесу країни.

**Практичне значення отриманих результатів** полягає у можливості впровадження практичних рекомендацій у діяльність ТОВ «ОРІОН 21», що дозволить підвищити ефективність роботи підприємства (довідка про впровадження № \_\_\_ від \_\_\_\_\_).

**Методи дослідження.** У процесі виконання роботи використано загальнонаукові методи: абстрактно-логічний метод (метод порівняння, метод групування абсолютних, середніх, відносних величин) та балансовий метод (метод деталізації, графічний метод).

**Апробація результатів дослідження.** Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на конференції:

Птіцина Л. А., Трикоз І. В. Основи обліку, оподаткування та контролю заробітної плати. *Сучасні виклики та напрями вдосконалення в економічній та технічній наукових сферах*: збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету, 5–6 грудня 2023 р. Запоріжжя : ІННІ ім. Ю.М. Потебні ЗНУ, 2023. Подано до друку.

Основні пропозиції автора щодо удосконалення методики обліку, оподаткування та контролю заробітної плати знайшли відображення у статті:

Меліхова Т. А., Птіцина Л. А., Трикоз І. В. Удосконалення обліку, оподаткування та контролю заробітної плати з метою проведення бізнес-планування та бюджетування для обліково-аналітичного забезпечення стартапів та розрахунок економічної ефективності її впливу на результати роботи підприємства. *Агросвіт*. 2023. № 24. Подана до друку.

**Обсяг та структура магістерської роботи.** Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на \_\_\_ сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі \_\_\_ рисунки та \_\_\_ таблиць. Список використаних джерел складається із \_\_\_ найменувань.

# 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

## 1.1 Законодавчо-нормативні акти з обліку та оподаткування заробітної плати

Виплати працівникам є одним із важливих розрахунків, які пов'язані з кредиторської заборгованості, а також видами та елементами витрат на оплату праці. Розмір витрат на оплату праці та своєчасність розрахунків з працівниками впливає на фінансовий результат роботи підприємства.

Кожен науковець має власний погляд на сутність заробітної плати, що наведено у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Підходи до трактування поняття «заробітна плата» у законодавчих та літературних джерелах

№ з/п	Автор	Визначення
1	2	3
1.	Закон «Про оплату праці»	винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу
2.	Кодекс законів про працю	винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу
3.	Податковий кодекс України	основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом
4.	Брезицька К.Ф.	плата за працю, а її величина - це ціна праці, яка визначається на ринку праці в результаті взаємодії попиту на конкретні види праці і її пропозицію. Заробітна плата являє собою винагороду, виражену як правило, у грошовому еквіваленті, яку згідно з трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.
5.	Бутинець Ф.Ф.	оплата праці найманих працівників, яка виражає перетворену форму вартості і ціни робочої сили.
6.	Васильчак С.В.	будь-який заробіток, обчислений у грошовому виразі, що його за трудовим договором власник, або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги.
7.	Дубовська О.В..	грошовий вираз вартості і ціни робочої сили, який виплачується працівникові за виконану роботу або надані послуги і спрямований на мотивацію досягнення бажаного рівня продуктивності праці.

## Продовження таблиці 1.1

1	2	3
8.	Золотогоров В.Г.	сукупність виплат в грошовій (валютній) і (або) натуральній формі, отриманих робітником (нарахованих йому) за певний період часу (день, місяць, рік).
9.	Калина А.В.	частина доданої вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці.
10.	Колот А.М.	економічна категорія, що відображає відносини між власником підприємства і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості. Заробітна плата - це елемент ринку праці, що є ціною, за якою найменший працівник продає послуги робочої сили.
11.	Жидовська Н.М.	будь-яка винагорода, або заробіток, що обчислюється в грошах, котрі підприємець виплачує за працю, яка або виконана, або має бути виконана, або за послуги, які або надані, або мають бути надані.
12.	Мочерний С.В.	грошове вираження вартості і ціни товару робоча сила та частково результативності функціонування робочої сили.
13.	Пашута Н.	об'єктивно необхідний для відтворення робочої сили та ефективного функціонування виробництва об'єм вираженої в грошовій формі основної частини життєвих засобів, що відповідає досягнутому рівневі розвитку продуктивних сил і зростає пропорційне підвищенню ефективності праці трудящих. Це не доход, а витрати підприємства на відтворення трудових ресурсів на суспільне необхідному рівні.
14.	Петрова І.Л., Усач В.Б.	винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.
15.	Швець Л.П.	елемент витрат виробництва, і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці.
16.	Яременко Л.М.	частина вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці.

Джерело [22]

Як видно з таблиці 1.1 різні підходи вчений щодо визначення дефініції «заробітна плата». Функції заробітної плати відображено на рисунку 1.1.

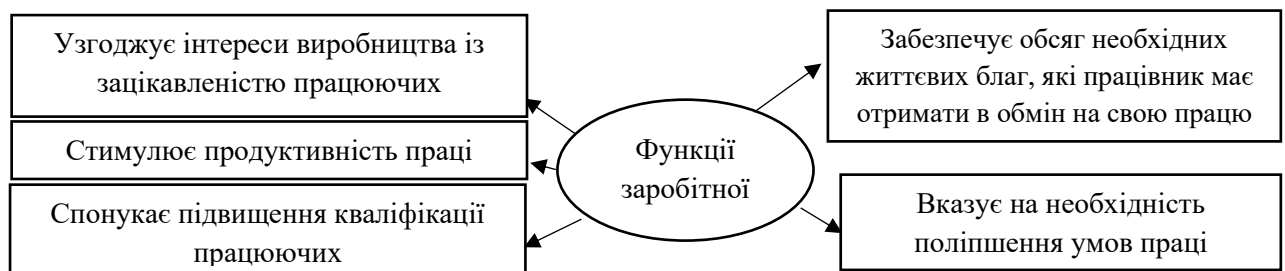


Рисунок 1.1 – Функції заробітної плати в ринковій економіці

Джерело [40]



Основою організації оплати праці згідно з КЗпП являється тарифна система оплати праці, яка базується на наступних складових: тарифних сітках; тарифних ставках; схемах посадових окладів; тарифно-кваліфікаційних характеристиках. Метою застосування тарифної системи оплати праці є розподіл робіт у залежності від їх складності, а робітників відповідно до їх кваліфікації. На рисунку 1.2 представлено структурну схему системи оплати праці [52].

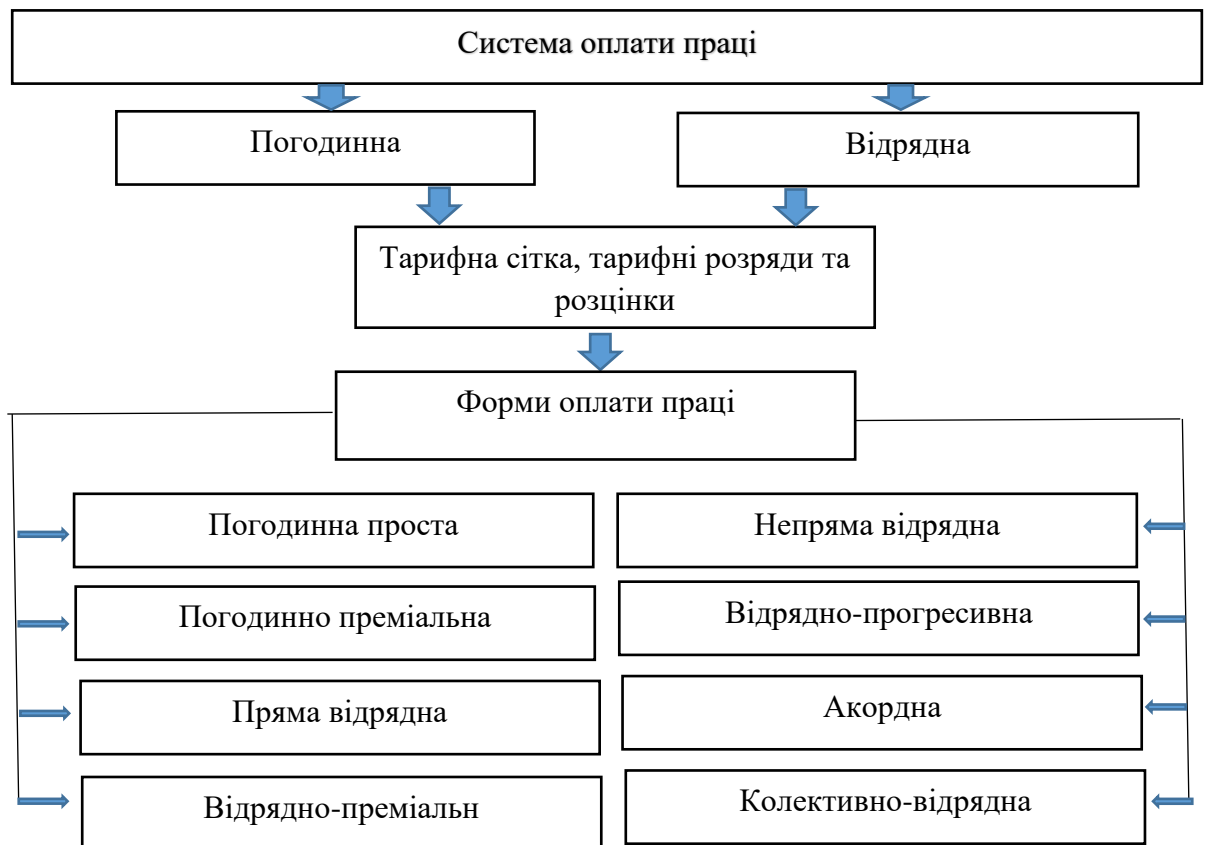


Рисунок 1.2 – Системи та форми оплати праці

Джерело [60]

Як і будь-яка економічна категорія заробітна плата має власну структуру, затверджену Інструкцією зі статистики заробітної плати [37], у якій визначено види виплат, які належать до фонду основної заробітної плати, фонду додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат (рисунок 1.3).

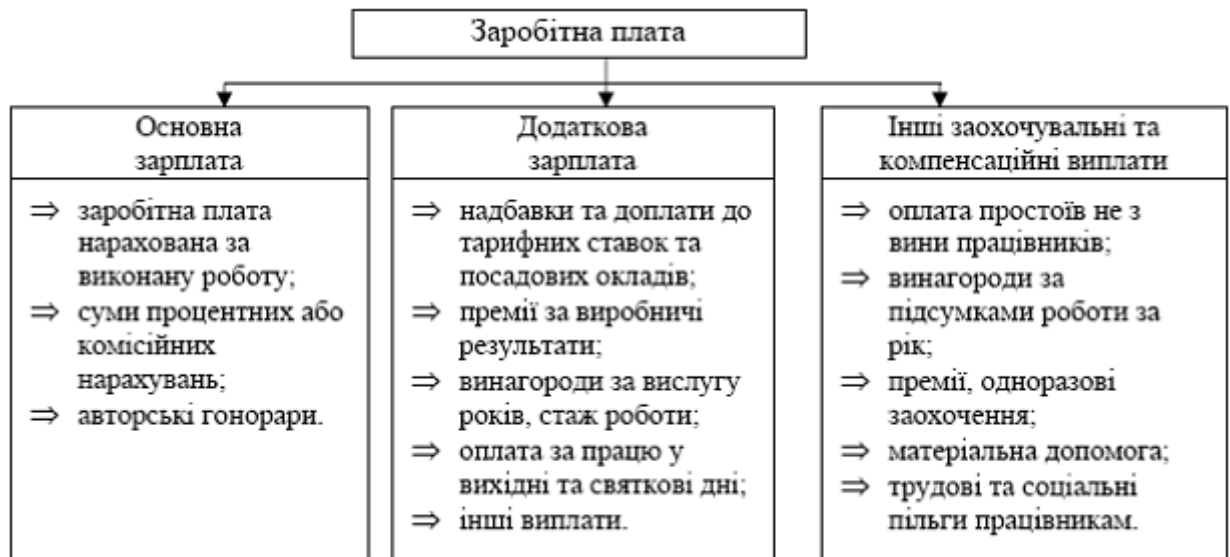


Рисунок 1.3 – Структура фонду оплати праці, запропонована Інструкцією зі статистики заробітної плати

Джерело [64]

Визначення єдиного поняття «виплати працівникам» НП(С)БО 26 не надає, тільки деталізує, які виплати до якої групи включаються, та дає визначення окремих термінів. Структура виплат працівникам відповідно до НП(С)БО 26, поділяють на п'ять груп, що наведено на рисунок 1.4 [56].



Рисунок 1.4 – Структура виплат працівникам підприємств відповідно до НП(С)БО 26 «Виплати працівникам»

Джерело [32]

Порівняння виплат працівникам НП(С)БО 26 і МСБО 19 наведено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Порівняння виплат працівникам за МСБО 19 та НП(С)БО 26

За МСБО 19	За НП(С)БО 26
1. Короткострокові виплати працівникам, такі як вказані далі, якщо очікується, що вони будуть повністю сплачені в повному обсязі протягом 12 місяців після закінчення річного звітного періоду, в якому працівники надавали відповідні послуги	1. Поточні виплати працівникам – виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців
1.1. Заробітна плата	1.1. Заробітна плата за окладами і тарифами
1.2. Внески на соціальне забезпечення	1.2. Інші нарахування з оплати праці
1.3. Оплачені щорічні відпустки	1.3. Виплати за невідпрацьований час: щорічні відпустки, інший оплачуваний невідпрацьований час
1.4. Оплачена тимчасова непрацездатність	
1.5. Участь у прибутку та преміюванні	
1.6. Негрошові пільги теперішнім працівникам:	
1.6.1. Надання житла;	
1.6.2. Надання автомобілів;	
1.6.3. Надання безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг	
2. Виплати після закінчення трудової діяльності	2. Виплати після закінчення трудової діяльності.
2.1. Пенсії (наприклад, пенсії та разові виплати при виході на пенсію)	Здійснюються за кожною програмою виплат після закінчення трудової діяльності
2.2. Інші виплати після закінчення трудової діяльності, а саме:	
- страхування життя після закінчення трудової діяльності	
- медичне обслуговування після закінчення трудової діяльності	
3. Інші довгострокові виплати працівникам	3. Інші виплати працівникам
3.1. Додаткові оплачувані періоди відсутності на роботі:	3.1. Інші довгострокові виплати працівникам
довгострокові відпустки за вислугу років;	
оплачувані академічні відпустки	
3.2. Виплати з нагоди ювілеїв чи інші виплати за вислугу років	
3.3. Виплати за тривалою непрацездатністю	
4. Виплати у разі звільнення	4. Виплати у разі звільнення
	5. Виплати інструментами власного капіталу підприємства

Джерело [44]

Дані таблиці 1.2 свідчать, що МСБО 19 та НП(С)БО 26 виплати працівникам поділяють на чотири однакові групи. В МСБО 19 наводиться більш детальний порівняно з НП(С)БО 26, але не повний. Згідно зі ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Національні стандарти бухгалтерського обліку не повинні суперечити міжнародним, тому розглянемо сутність складників виплат працівникам відповідно до МСБО 19. У МСБО 19 у переліку короткострокових виплат додатково зазначено внески на соціальне забезпечення, що сплачуються за рахунок заробітку працівників, виплати, пов'язані з участю працівників у прибутках підприємства, та різні винагороди в негрошовій формі (медичне обслуговування, надання житла, автомобілів та безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг) [58].

Такий підхід зумовлений тим, що за міжнародною практикою заробітна плата обліковується за методом «нетто», тобто утримання за дебетом заробітної плати не нараховують, а проводять за дебетом спеціального відведеного для цієї мети витратного рахунка «Витрати на соціальне страхування за рахунок працівників» і кредитом рахунка зобов'язань зі страхування працівників [34].

У міжнародній практиці для утримань із заробітної плати, що діє аналогічно нашому нарахуванню на фонд заробітної плати на соціальне страхування підприємством відводиться рахунок «Витрати на соціальне страхування за рахунок працедавця». Перелік виплат працівникам, перелічених у МСБО 19, свідчить, що всі вони є поточними та майбутніми доходами фізичної особи та/ або членів його сім'ї, які пов'язані з поточною та минулою працею фізичної особи на конкретному підприємстві та виплачуються безпосередньо підприємством або через третю особу [50].

Якщо розглядати виплати після закінчення трудової діяльності, що включають у себе програми з визначеним внеском та програми з визначеними виплатами, у вітчизняному НП(С)БО 26 прописаний механізм облікового відображення виплат після закінчення трудової діяльності, проте практика не передбачає широкого його використання. Це пов'язано з тим, що облік



програм із визначеною виплатою є доволі складним, оскільки для визначення зобов'язань та витрат потрібно проводити актуарні оцінки та визначати можливі актуарні прибутки та збитки. Нерозвиненість інститутів незалежних оцінювачів (актуаріїв) не надає впевненості в тому, що актуарні оцінки можуть бути джерелом надійної прогностичної інформації щодо зобов'язань та активів, пов'язаних із виплатами після закінчення трудової діяльності. Крім того, відсутність економічної зацікавленості у наданні підприємствами якісної інформації користувачам звітності зумовлює недоцільність здійснення витрат на отримання (і регулярну актуалізацію) експертних оцінок [35].

Згідно з МСБО 19, виплати працівникам – це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками. Між тим відповідно до укладеного контракту працівнику, який буде прийнятий на роботу, можуть бути надані компенсації на переїзд та перевезення його сім'ї та інші компенсації [76].

Аналізуючи види поточних виплат, що згадуються в НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» та займають найбільшу частку в складі всіх виплат працівникам, можна з упевненістю стверджувати, що до цієї категорії належать будь-які виплати персоналу, які вказані в Інструкції зі статистики заробітної плати та в Законі України «Про оплату праці» й які підприємство планує здійснити в найближчі 12 місяців [65].

До таких виплат, зокрема, належать:

- основна та додаткова заробітна плата;
- оплата відпусток (у т. ч. і відпусток через хворобу в частині, оплачуваній за рахунок роботодавця);
- заохочувальні виплати (премії за результатами праці, іншими словами виплати за програмою участі працівників у прибутку підприємства);
- негрошові виплати (наприклад, надання працівникам різних безоплатних послуг, оплата транспортних витрат, витрат на житло тощо) [41].

Усі ці виплати називаються поточними, якщо вони виплачуються на регулярній основі або плануються до виплати не пізніше ніж закінчиться 12

місяців від дати балансу. МСФЗ 19 на відміну від НП(С)БО 26 ширше розглядає аспекти обліку розрахунків за виплатами працівникам, включаючи, крім заробітної плати та премій, компенсацій за відсутність працівників, виплати, пов'язані з участю працівників у прибутку підприємства та негрошові пільги у формі надання житла, автомобілів, безплатних субсидованих товарів, медичного обслуговування [28].

До витрат на утримання персоналу, відповідно до МСБО 19, разом із заробітною платою належать внески працедавця на соціальне забезпечення працівників (соціальне страхування та ін.) і включаються як окремі види виплат (як частина заробітку працівників). Відповідно до МСФЗ 19, до однієї зі статей щодо короткострокових виплат працівникам належить участь у прибутку та премії, за якими певні категорії або всі працівники отримують бонуси додатково до заробітної плати, але в Україні програми участі в прибутках не використовуються [45].

Згідно з МСБО 19 та НП(С)БО 26, програми виплат після закінчення трудової діяльності поділяються на два види: програми із визначеним внеском і програми із визначеною виплатою. Пенсійне забезпечення у більшості країн здійснюється з використанням трьох джерел: державних пенсійних фондів, пенсійних систем підприємств, індивідуальних накопичень громадян у недержавних пенсійних фондах, страхових компаніях і фінансових установах. В Україні є недержавні пенсійні фонди, але їх частка зовсім незначна та і мало хто вносить кошти на їх рахунки у зв'язку зі знеціненням, а ще вони в більшості мають відомчий характер і великий ризик [59].

У НП(С)БО 26 відсутня детальна інформація щодо ведення як обліку виплат працівникам, так і відображення інформації у формах фінансової звітності, а для його використання потрібно розробляти інструкції до їх застосування [73].

Інформація в обліку має бути оптимальною та достовірною, релевантною для системи управління та прийняття управлінських рішень. Виділяють наступні характеристики, що формуються в обліковій системі:

достовірність інформації, багатократність використання, системність та своєчасність (рисунок 1.5).

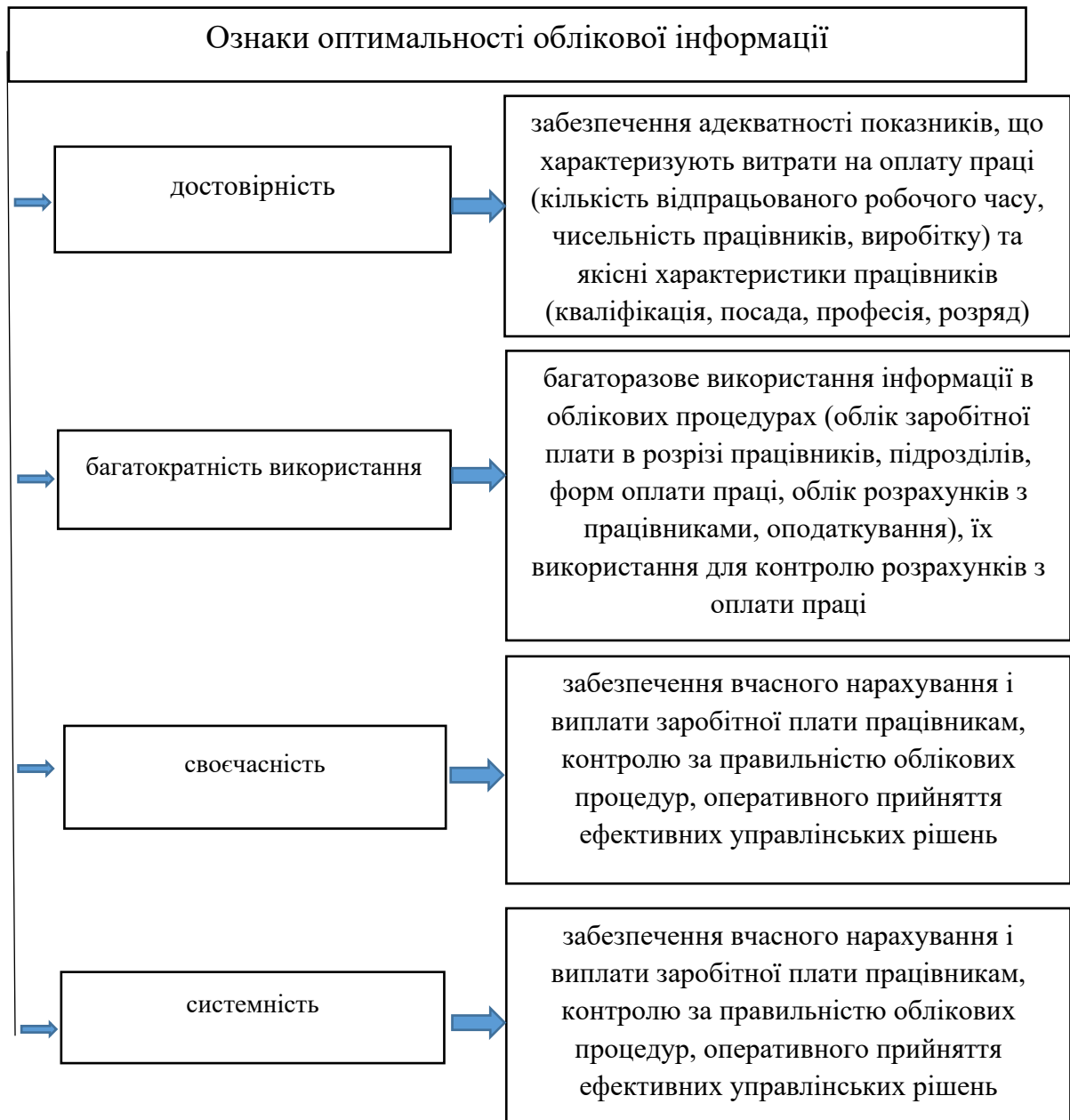


Рисунок 1.5 – Критерії оптимальності облікової інформації

Джерело [53]

Мінімальна заробітна плата – це мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну (годинну) норму праці (ст. 3 Закону України «Про оплату праці») [51].

Нормальна тривалість робочого часу працівників не може перевищувати 40 годин на тиждень (ст. 50 Кодексу законів про працю України (КЗпПУ) [50].

Юридичні особи, які використовують найману працю на умовах повного робочого часу, повинні щомісяця нараховувати та виплачувати своїм працівникам, як мінімум, 6700,00 грн [24].

Законом «Про Державний бюджет» з 01 січня встановлена мінімальна зарплата на 2023 рік — 6700 гривень. Закон України «Про оплату праці» передбачає, що місячний заробіток працівника, який виконав норму праці, не може бути меншим за мінімальну зарплату. Мінімальна зарплата та соціальні стандарти, закладені на 2023 рік наведена у таблиці 1.3 [57].

Таблиця 1.3 – Мінімальна зарплата та соціальні стандарти, закладені на 2023 рік

Мінімальна зарплата	6700 грн
Загальний прожитковий мінімум	2589 грн
Прожитковий мінімум для дітей до 6 років	2272 грн
Прожитковий мінімум для дітей від 6 до 12 років	2833 грн
Прожитковий мінімум для працездатних осіб на 1 січня (потрібен для розрахунку податкової соціальної пільги та її граничний розмір).	2684 грн (з 1 грудня 2022 р)
Прожитковий мінімум для осіб, як втратили працездатність	2093 грн

Джерело [48]

Єдиний соціальний внесок з 1 січня збережено на рівні 1 474 грн на місяць. Сума ЄСВ за 1 квартал 2023 року — 4 422 грн. Максимальна база ЄСВ в 2023 році зберігається на рівні 15 мінімальних зарплат – 100 500 грн. Максимальний внесок ЄСВ з 1 січня — 22 110 грн [27].

Визначений на 2023 рік розмір мінімальної зарплати впливає на суму лікарняних, які отримують працівники.

1. Якщо страховий стаж працівника протягом останнього року менше шести місяців, то максимальна денна виплата за лікарняним у 2023 році не може бути більше 220,11 грн. Розрахунок за формулою: мінімальна зарплата / середня кількість днів у місяці (6700/30,44).

2. Мінімального розміру лікарняних закон не передбачає, отже місячна виплата може бути менше мінімальної зарплати 6700 грн.



3. Проте встановлено максимальне обмеження для щоденної виплати за лікарняними. Це максимальна база ЄСВ/середня кількість днів на місяць (100 500 грн/30,44). З січня 2023 року максимальна денна виплата за лікарняним — 3 301,58 грн [31].

Розмір МЗП з 01 січня впливає на обмеження з виплат декретних у 2023 році. Розмір декретних визначається з урахуванням заробітної плати працівниці, її страхового стажу з попередній рік перед оформленням страхового випадку.

1. Мінімальна середньоденна виплата по вагітності та пологах вираховується за формулою мінімальна зарплата/середньомісячна кількість днів (6700/30,44) – 220,11 грн на день.

2. Максимальне обмеження застосовується, якщо працівниця за останній рік перед вагітністю мала страховий стаж менше 6 місяців. Тоді максимальна виплата дорівнює двом розмірам мінімальної зарплати на час виходу у декретну відпустку (13 400 грн).

3. Передбачене ще одне максимальне обмеження для щоденної виплати по вагітності та пологах, як і під час розрахунку лікарняних. Формула розрахунку: максимальна база ЄСВ/середня кількість днів на місяць (100 500 грн/30,44). Отже максимальна денна виплата — 3 301,58 грн [65].

Поширеними є випадки розрахунків з працівниками, коли роботодавці реєструють їх фізичними особами-підприємцями та перераховують їм кошти за надані послуги. У такому випадку, податки становитимуть, для прикладу, 5 % (залежно від системи оподаткування ФОП) [46].

На офіційному працевлаштуванні з виплатою саме заробітної плати наполягають більш свідомі працівники: для нарахування страхового стажу з метою отримання майбутніх пенсійних виплат, отримання трудового стажу для зайняття певних посад тощо [75].

Заробітна плата повинна виплачуватися:

- у робочі дні;
- двічі на місяць;

- з проміжком часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів;
- не пізніше семи днів після закінчення місяця, за який здійснюється виплата [36].

Ст. 115 КЗпПУ та ст. 24 ЗУ «Про оплату праці» зобов'язує роботодавців здійснювати оплату праці не одним платежем по закінченню відпрацьованого місяця, а гарантує отримання авансу перед виплатою всієї суми. Якщо дата виплати збігається з вихідним днем, то відповідно до ст. 24 Закону України «Про оплату праці» заробітна плата виплачується напередодні вихідного дня [68].

Розмір заробітної плати за першу половину місяця має бути не меншим оплати за фактично відпрацьований час з розрахунку тарифної ставки (посадового окладу) працівника. Виплата заробітної плати один раз на місяць є порушенням законодавства про оплату праці [30].

Передбачено штраф 18 000,00 грн за порушення встановлених строків виплати заробітної плати працівникам - у трикратному розмірі мінімальної заробітної плати, встановленої законом на момент виявлення порушення (ст. 265 КЗпПУ) [42].

Оклад – це основна частина заробітної плати, що являє собою винагороду за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці. Додатково до окладу можуть виплачуватися доплати, надбавки, премії, заохочувальні та компенсаційні виплати (ст. 2 Закону України «Про оплату праці»). Усі ці виплати і складають заробітну плату [77].

Ч. 2 ст. 94 КЗпПУ передбачено, що розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці і максимальним розміром не обмежується [78].

Якщо у штатному розписі будуть зазначені посади: директор, заступник директора, головний бухгалтер, юрист, помічник юриста, секретар, і у всіх цих посад буде однаковий оклад, то це суперечитиме ч. 2 ст. 94 КЗпПУ. При

визначенні окладу потрібно враховувати кваліфікацію кожного працівника посадові обов'язки, відповідальність та інші фактори [49].

Якщо ж для роботодавця принциповим моментом є те, щоб секретар у певному місяці отримав заробітну плату таку, як і юрист, то він може збільшити таку заробітну плату за рахунок додаткових виплат [29].

У внутрішніх документах роботодавця повинні бути прописані порядки та умови нарахування усіх видів додаткових виплат (наприклад, за залежно від результатів роботи) [71].

Відповідно до ст. 30 Закону України «Про оплату праці» при кожній виплаті заробітної плати роботодавець повинен повідомити працівника про:

- загальну суму заробітної плати з розшифровкою за видами виплат (брутто);
- розміри і підстави відрахувань із заробітної плати;
- суму заробітної плати, що належить до виплати (нетто) [54].

Заробітна плата складається з окладу, надбавок, доплат, премій, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат. З нарахованої суми заробітної плати роботодавець сплачує податки та внески. Розмір нарахованої заробітної плати та сума виплаченої заробітної плати завжди буде відрізнятися на суму утриманих податків. Закон зобов'язує чітко інформувати працівника про усі види виплат та відрахувань [82].

На підприємстві працівнику при виплаті заробітної плати надається розрахунковий лист про дані щодо сум, які належать до виплати працівнику, та відрахувань з них» [72].

Заробітна плата «у конвертах» найчастіше виплачується неоформленим працівникам. Бувають інші випадки, коли працівник працює на умовах трудового договору і одна частина заробітної плати виплачується офіційно, а інша частина – ні [74].

Сума, отримана неофіційно, говорить про те, що заробітна плата не нараховується офіційно, з неї не платяться податки та ЄСВ, працівник не отримує жодних соціальних гарантій, право на оплачувану відпустку,

лікарняний, не нараховується страховий стаж та інше. Тобто, це є моментом незахищеності та неможливості у майбутньому відстоювати свої права перед роботодавцем [36].

Для осіб, які фактично використовують найману працю та виплачують «чорну» заробітну плату, можливі такі наслідки:

1. Штраф за допуск працівника до роботи без оформлення трудового договору та виплату заробітної плати (винагороди) без нарахування та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та податків (ст. 265 КЗпПУ);

2. Штраф або позбавлення права займати певні посади до трьох років за ухилення від сплати ПДФО та ВЗ особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах (ст. 212 Кримінального кодексу України);

3. Штраф або позбавлення права займати певні посади до трьох років за ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ст. 212-1 Кримінального кодексу України) [44].

Якщо працівник поскаржиться до органів державного регулювання охорони праці на підприємстві, в результаті чого буде проведена перевірка, то в ході неї можна виявити багато порушень трудового законодавства, які матимуть більш серйозні наслідки [60].

Отже, оплата праці ґрунтується на наукових дослідженнях, які враховують податкову політику з використанням соціально-регулюючої функції для забезпечення мінімального рівня заробітної плати.

## 1.2 Облік та оподаткування заробітної плати

В сучасних умовах головна задача підприємства полягає у отриманні прибутку. Найбільше значення у виконанні цього завдання відводиться його

персоналу, а розвиток підприємства залежить від професіоналізму та кваліфікації кожного окремого працівника.

Фактично відпрацьований час відображається у табелях обліку робочого часу, форма якого затверджена наказом Державного комітету статистики України від 05.08.2008 року № 489 «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці». Типові форми первинних документів з обліку праці та її оплати за групами наведені у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Типові форми первинних документів з обліку праці та її оплати за групами

Класифікаційна ознака	Форма первинного документа
Облік особового складу	№ П-1 «Наказ (розпорядження про прийняття на роботу)» № П-2 «Особова картка працівника» № П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки» № П-4 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)»
Облік використання робочого часу	№ П-5 «Табель обліку використання робочого часу»
Документи для розрахунку заробітної плати	№ П-6 «Розрахунково-платіжна відомість» № П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)»

Джерело [74]

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» - пасивний, балансовий, розрахунковий і має три субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою», 662 «Розрахунки з депонентами», 663 «Розрахунки за іншими виплатами». З кредитом субрахунку 661 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображається нарахована заробітна плата всьому персоналу:

- працівникам основного і допоміжних виробництв;
- працівникам за обслуговування та ремонт обладнання цехів основного виробництва;
- службовцям та обслуговуючому персоналу;
- спеціалістам;
- суми нарахованої допомоги з тимчасової непрацездатності;
- суми нарахованих премій та ін. [32].

Кредитове сальдо з рахунком означає заборгованість підприємства перед персоналом по нарахованих: основній і додатковій заробітній платі, преміях, допомоги з тимчасової втрати працездатності, матеріальної допомоги, але не виданих ще працівникам. За дебетом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображається виплачена заробітна плата, премії, депонована заробітна плата, а також суми утримання податків, платежів за виконавчими документами, вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів в рахунок заробітної плати та інші утримання із сум оплати праці персоналу [24].

Аналітичний облік розрахунків з персоналом ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань. Облік заробітної плати ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» (таблиця 1.5) [50].

Таблиця 1.5 – Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

Рахунок		Характеристика
66	Розрахунки за виплатами з працівниками	Ведеться узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до не облікового складу підприємства, - з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомоги тощо), за не одержані в установленій строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами
		Дебет
Виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку на доходи фізичних осіб, військового збору, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам		Кредит
		Відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати

Джерело [59]

При відрядній формі оплати праці даних табеля недостатню. Для нарахування заробітної плати необхідні відомості про обсяг виконаних робіт. Облік виробітку здійснюється за типовими формами, залежно від технологічного процесу виробництва, системи організації оплати праці:

рапорт про виробіток, маршрутний лист, наряд, відомість обліку виробітку та ін [77].

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має наступні субрахунки (таблиця 1.6).

Таблиця 1.6 – Субрахунки рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

Субрахунки		Характеристика
661	Розрахунки за заробітною платою	Заборгованість підприємства з виплат працівникам у разі одержання підприємством готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її працівниками в установлений строк відображається за Дт 661 та 663 та Кт 662
662	Розрахунки з депонентами	
663	Розрахунки за іншими виплатами	Ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності

Джерело [54]

Заробітна плата, податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), єдиний соціальний внесок (ЄСВ) та військовий збір (ВЗ) - усі ці платежі доведеться сплатити роботодавцю, у якого працівники працюють на умовах трудового договору [35].

У той же час, під час виплати заробітної плати доводиться платити 18 % ПДФО, 22 % ЄСВ та 1,5 % ВЗ [73].

Аналітичний облік розрахунків по податках і платежах ведеться за їх видами. Порядок стягування регулюється ПКУ [52].

Характеристика рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» наведено у таблиці 1.7.

Таблиця 1.7 – Характеристика рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами»

Рахунок		Характеристика
64	«Розрахунки за податками й платежами»	Призначено для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету.
Дебет		Кредит
належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо		Нараховані платежі до бюджету

Джерело [64]

Субрахунки рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» наведено у таблиці 1.8.

Таблиця 1.8 – Субрахунки рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами», які пов'язані з заробітною платою

Субрахунки		Характеристика
641	Розрахунки за податками	Ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість інші податки)
642	Розрахунки за обов'язковими платежами	Ведеться облік розрахунків за зборами (обов'язковими платежами), які справляються відповідно до чинного законодавства та облік яких не ведеться на рахунку 65 «Розрахунки з страхування»

Джерело [46]

Характеристика рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням» наведено у таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Характеристика рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням»

Рахунок		Характеристика
65	«Розрахунки за страхуванням»	Ведеться облік розрахунків за відрахуванням на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, за індивідуальним страхуванням персоналу підприємства, страхуванням майна та за іншими розрахунками за страхуванням.
Дебет		Кредит
Погашення заборгованості та витрачання коштів страхування на підприємстві		Нараховані зобов'язання за страхуванням, а також одержані від органів страхування кошти

Джерело [52]

Субрахунки рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням» наведено у таблиці 1.10.

Таблиця 1.10 – Субрахунки рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням», які пов'язані з заробітною платою

Субрахунки		Характеристика
1	2	3
651	За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування	Ведеться облік розрахунків за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування тощо



## Продовження таблиці 1.10

1	2	3
652	За соціальним страхуванням	Ведеться облік розрахунків з Фондом соціального страхування України за збором на обов'язкове соціальне страхування
654	За індивідуальним страхуванням	Ведеться облік розрахунків зі страховими організаціями по індивідуальному страхуванню персоналу підприємства, за їх письмовими дорученнями, у разі добровільного страхування, з нарахованої їм заробітної плати страхових внесків за договорами та по обов'язковому страхуванню, що встановлюється законодавством
655	За страхуванням майна	Ведеться облік розрахунків за страхуванням майна підприємства та майна працівників підприємства. Такі страхові платежі підлягають перерахуванню страховим організаціям

Джерело [57]

Аналітичний облік ведеться по кожному виду зборів і відрахувань, по страхувальниках і окремих договорах страхування [32].

Діюча практика кореспонденції рахунків, яка використовується при нарахуванні заробітної плати наведено у таблиці 1.11.

Таблиця 1.11 – Діюча практика кореспонденції рахунків, яка використовується при нарахуванні заробітної плати

Рахунок по дебету	Назва бухгалтерського рахунку	Рахунок по кредиту	Назва бухгалтерського рахунку
23	Виробництво	661	Розрахунки з оплати праці
92	Адміністративні витрати	651	За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»
93	Витрати на збут		

Джерело [28]

У таблиці 1.12 наведена діюча практика кореспонденції рахунків, яка використовується при відображенні утримань із заробітної плати.

Таблиця 1.12 – Діюча практика кореспонденції рахунків, яка використовується при відображенні утримань із заробітної плати

Рахунок по дебету	Назва бухгалтерського рахунку	Рахунок по кредиту	Назва бухгалтерського рахунку
661	Розрахунки за з/п	641/ПДФО	Розрахунки за податками
		642/ВЗ	Розрахунки за обов'язковими платежами

Джерело [57]

Відображення операцій по рахунку 66 зображено у таблиці 1.13.

Таблиця 1.13 – Облік операцій по рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

№	Найменування господарської операції	Фінансовий облік	
		Дебет	Кредит
1	Нарахована заробітна плата за ремонт основних засобів робітникам основного і допоміжного виробництва та ін.	23	661
2	Нарахована заробітна плата інженерно-технічним працівникам і адміністративному персоналу.	91, 92	661
3	Нарахована заробітна плата за роботи, що належать до витрат майбутніх періодів.	39	661
4	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим збутом і реалізацією продукції.	93	661
5	Нарахована оплата, пов'язана з виправленням браку продукції.	24	661
6	Нарахована заробітна плата торговим працівникам, працівникам посередницьких підприємств.	92, 93, 94	661
7	Нараховані суми оплати праці, пов'язані з операціями по вибуттю (реалізації) основних засобів.	976	661
8	Нараховані суми за рахунок відрахувань на соціальне страхування (за лікарняними листками та ін.).	378	661
9	Нестачі, раніше віднесені за рахунок винних осіб, списані за рахунок підприємства.	92	661
10	Нараховані суми оплати праці робітникам основного виробництва.	23	661
11	Нарахована заробітна плата за роботи, виконані за рахунок коштів цільового фінансування.	48	661
12	Нарахована заробітна плата за рахунок резерву наступних платежів.	47	661
13	Нарахована матеріальна допомога	65	661
14	Нарахована вихідна допомога передбачена діючим законодавством.	23, 91, 92	661
15	Депонована заробітна плата	661	662
16	Повернуті до каси надлишки нарахованих сум	30	661
17	Виплачені з каси заробітна плата, суми за лікарняними листками.	661	30
18	Відраховані із заробітної плати податки на доходи фізичних осіб	661	641
19	Відраховані із заробітної плати проф. внески, 1%	661	685
20	Відраховані із заробітної плати перевитрачені підзвітні суми.	661	372

Джерело [56]

При кожній виплаті заробітної плати роботодавець повинен утримувати (відраховувати) по кожному працівнику податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) 18 % та військовий збір (ВЗ) 1,5 % [40].

Відповідно до п.п. 169.1.1 п. 169.1 ст. 169 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) будь-який платник податку має право на зменшення суми

загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги (далі – ПСП) у розмірі, що дорівнює 50 % розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року [49].

ПСП застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та винагороди), якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень (п.п.169.4.1 п.169.4 ст.169 ПКУ) [29].

Граничний розмір доходу, до якого застосовується ПСП у 2023 році становить 3760 грн ( $2684 \times 1,4$ ) [60].

Отже, сума загального місячного оподаткованого доходу у вигляді заробітної плати зменшується на суму податкової соціальної пільги у 2023 році у розмірах:

- базова (загальна) ПСП для будь-якого платника податку – становить половину (50 %) розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року – 1342 грн ( $2684 \times 50\%$ );

- ПСП для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, становитиме 100% суми базової (загальної) ПСП у розрахунку на кожну таку дитину – 1342 гривні ( $100\% \times (2481 \times 50\%)$ );

- ПСП для платника, який є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником – у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років, та для платника, який утримує дитину з інвалідністю – у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років – 150% суми базової (загальної) пільги, – 2013 грн ( $150\% \times (2481 \times 50\%)$ );

- ПСП для платників, визначених у п.п.169.1.4 п.169.1 ст.169 ПКУ (зокрема Герої України, учасники бойових дій під час Другої світової війни) становить 200% суми загальної пільги, – 2684 грн ( $200\% \times (2684 \times 50\%)$ ) [22].

Також, кожний роботодавець зобов'язаний нараховувати і сплачувати до бюджету єдиний соціальний внесок (ЄСВ) у розмірі 22 % від нарахованої заробітної плати (ст. ст. 7-8 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»). ЄСВ не входить до системи оподаткування та сплачується з метою забезпечення захисту прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (лікарняний, нещасний випадок на виробництві, пенсійне страхування тощо). Форми фінансової та податкової звітності з обліку та оподаткування заробітної плати наведено на рисунку 1.6 [50].

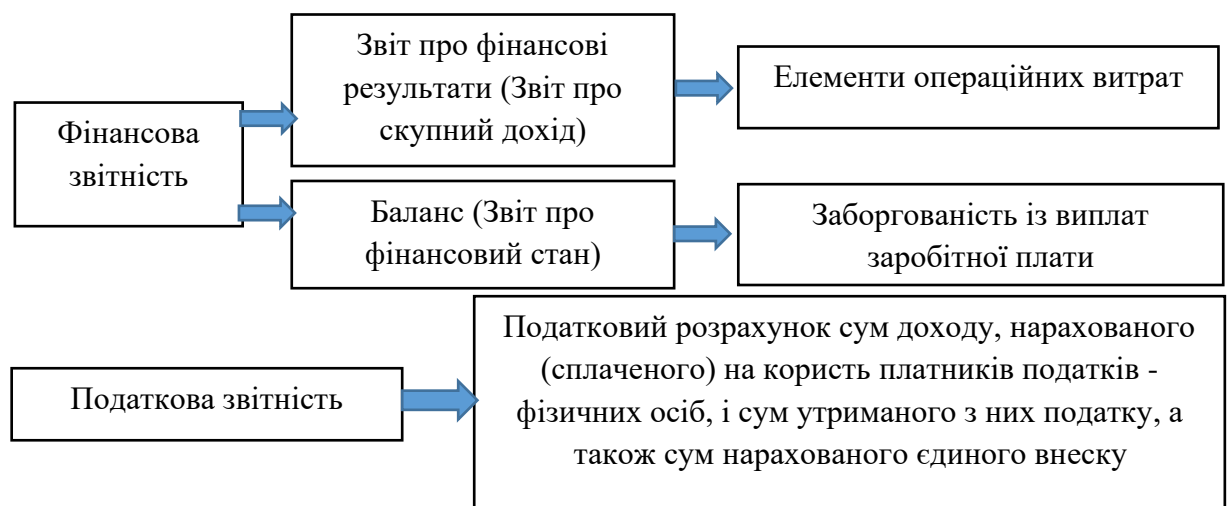


Рисунок 1.6 – Форми фінансової та податкової звітності з обліку та оподаткування заробітної плати

Джерело [45]

Обов'язкова звітність з заробітної плати в Україні включає:

- Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску з 2023 року, а до 2023 року формували та подавали два окремих звіту: податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску та

звіт про нараховані внески, перерахування та витрати, пов'язані з обов'язковим державним соціальним страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності (щоквартально, у разі наявності сальдо);

- звіт до Фонду соціального захисту інвалідів (щорічно) [60].

Таким чином, спочатку об'єдналися звітності соціального та пенсійного страхування, а потім до них приєднали ПДФО, що значно спрощує ведення обліку та формування та подачу звітності.

На осіб, відповідальних за облік і нарахування заробітної плати на підприємстві також покладається відповідальність за підготовку та подачу частини статистичної звітності, зокрема:

- Форма № 1-ПВ (місячна) «Звіт з праці»;
- Форма № 1-ПВ (квартальна) «Звіт з праці»;
- Форма № 3-борг (місячна) «Звіт про заборгованість з оплати праці»;
- Форма № 7-ПВ (один раз на чотири роки) «Звіт про заробітну плату за професіями окремих працівників» [77].

Окремо, підприємство повинно розраховувати, обліковувати та звітувати щодо допомоги по тимчасовій втраті працездатності або по вагітності та пологах [68].

Для отримання допомоги по тимчасовій втраті працездатності або по вагітності та пологах автоматично надходить електронний лікарняний листок роботодавцю. На підставі листка непрацездатності, відповідно до рішення Комісії (уповноваженого) із соціального страхування підприємства (рішення приймається упродовж 10 календарних днів), роботодавцем оформлюється та подається до Фонду заява-розрахунок на виплату матеріального забезпечення працівнику – на це відведено до 5 робочих днів [51].

Після виплати допомог працівникам, страхувальник зобов'язаний відзвітувати про це до Фонду соціального страхування, подавши форму «Повідомлення про виплату коштів застрахованим особам» [32].

Для більшості підприємств України притаманні проблемні питання, які стосуються організації синтетичного та аналітичного обліку розрахунків з оплати праці:

- організація оплати праці на підприємстві;
- застосування аналітичного обліку розрахунків з оплати праці;
- документальне оформлення щодо розрахунків з оплати праці;
- контроль за використанням робочого часу;
- забезпечення зростання продуктивності праці;
- своєчасність і правильність визначення сум нарахованої заробітної плати;
- правильність утримань із заробітної плати;
- здійснення відповідно до встановлених термінів всіх розрахунків з працівниками;
- облік і контроль за використанням фонду заробітної плати та іншими грошовими коштами, які виділяють для оплати праці працівників підприємства [48].

Застосування аналітичних рахунків при веденні обліку розрахунків з оплати праці дасть змогу в повному обсязі відображати розрахунки з працівниками та здійснювати це своєчасно [32].

### 1.3 Контроль обліку та оподаткування заробітної плати

Контроль розрахунків з оплати праці покликаний визначити достовірність інформації про розрахунки з оплати праці, яка відображена у фінансовій звітності, встановити відповідність цієї інформації вимогам законодавства та встановленим нормативам, правильність здійснення розрахунків з оплати праці тощо [23].

До завдань контролю розрахунків з оплати праці можна віднести такі:

- перевірка обліку особового складу працівників підприємства;

- перевірка правильності документального оформлення розрахунків з оплати праці;
- перевірка правильності нарахування основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних і компенсаційних виплат;
- перевірка правильності розрахунку середньої заробітної плати;
- перевірка обґрунтованості віднесення витрат на оплату праці до собівартості продукції або витрат операційної діяльності, які не включаються до собівартості реалізованої продукції;
- вивчення правильності розподілу витрат на оплату праці між видами готової продукції (виконані роботи, надані послуги) та по звітних періодах;
- перевірка своєчасності розрахунків з працівниками з оплати праці;
- перевірка правильності нарахувань на фонд оплати праці та утримань із заробітної плати, своєчасність їх сплати відповідним органам;
- перевірка стану обліку розрахунків з працівниками з оплати праці;
- перевірка своєчасності виплати заробітної плати тощо [83].

Об'єктами контролю розрахунків з оплати праці є розрахунки за заробітною платою (перевірка інформації, що акумулюється на бухгалтерському рахунку 66), розрахунки з податку на доходи фізичних осіб та за страхуванням (рахунки 64, 65), витрати з оплати праці та відрахувань на соціальні заходи (рахунки відповідних витрат, а саме 23, 91, 92, 93, 94) [64].

Контролер під час проведення перевірки щодо розрахунків з оплати праці збирає контролерські докази, які містять інформацію, на основі якої ґрунтується підготовка контролерського висновку. Згідно з МСА 500 «Контролерські докази» для отримання таких доказів під час проведення контролю розрахунків з оплати праці виконуються такі процедури, як інспектування, спостереження, зовнішнє підтвердження, повторне обчислення, повторне виконання, аналітичні процедури та запит [33].

Контролерські процедури з контролю розрахунків з оплати праці виконуються контролером послідовно (рисунок 1.7).

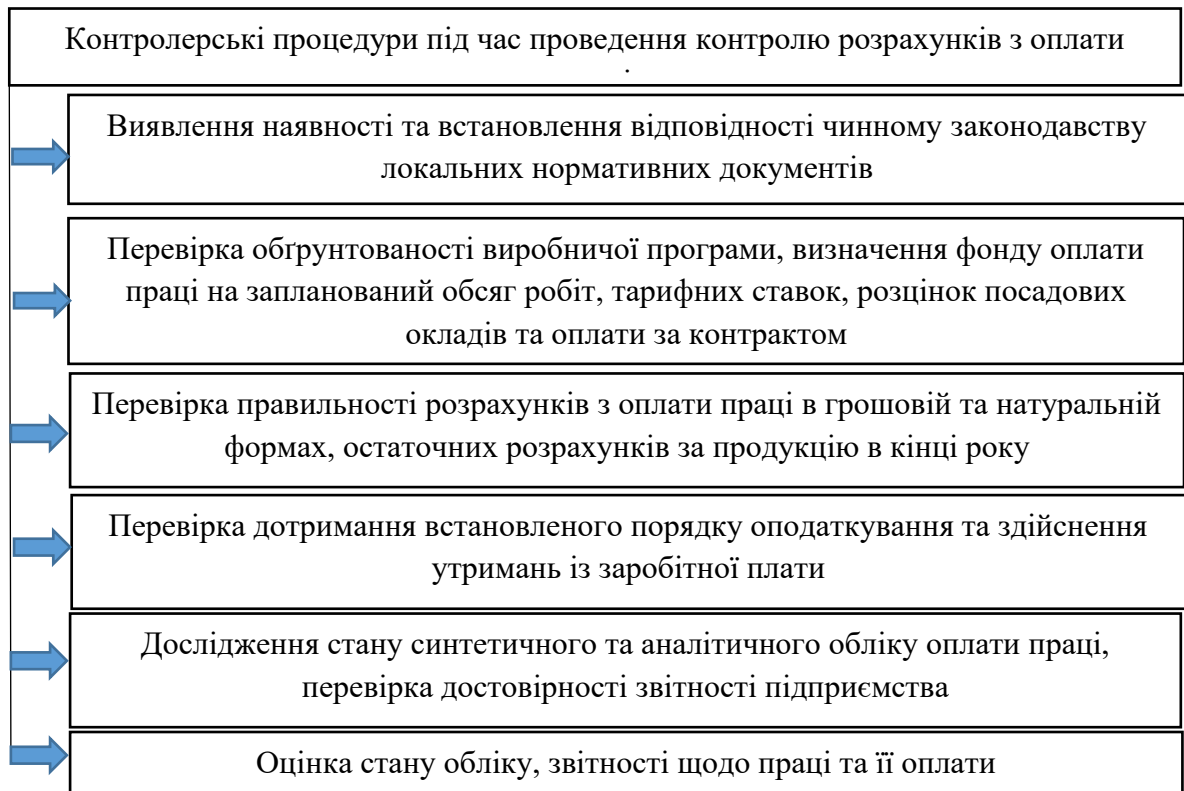


Рисунок 1.7 – Послідовність здійснення контролерських процедур з контролю розрахунків з оплати праці

Джерело [63]

Джерелами контролерських доказів під час контролю розрахунків з оплати праці є такі групи носіїв інформації, як фінансова звітність, реєстри обліку та первинні документи [25]. Їхні елементи відображені в таблиці 1.14.

Таблиця 1.14 – Характеристика джерел інформації під час проведення контролю розрахунків з оплати праці

Назва групи	Елементи
Фінансова звітність	Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).
Регістри обліку	Журнал 5 (розділ III) або 5А, Відомість 5-м
Первинні документи	Книга обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них, Наказ про прийняття на роботу, особова картка працівника, Наказ про надання відпустки, табель обліку використання робочого часу, розрахунково-платіжна відомість працівника, розрахунково-платіжна відомість (зведена).

Джерело [39]

При цьому застосовуються такі методичні прийоми, як порівняння, зіставлення, документальна перевірка, нормативно-правове регулювання, зустрічна перевірка, арифметична перевірка. Контролер проводить



зіставлення даних бухгалтерського обліку з первинними документами, перераховує суми, які були утримані, та порівнює їх з нормами чинного законодавства. Під час перевірки первинних документів застосовують такі методи організації контролю, як суцільний, вибірковий та комбінований [39].

Контроль розрахунків з оплати праці може бути представлений за такими основними напрямками (рисунок 1.8).

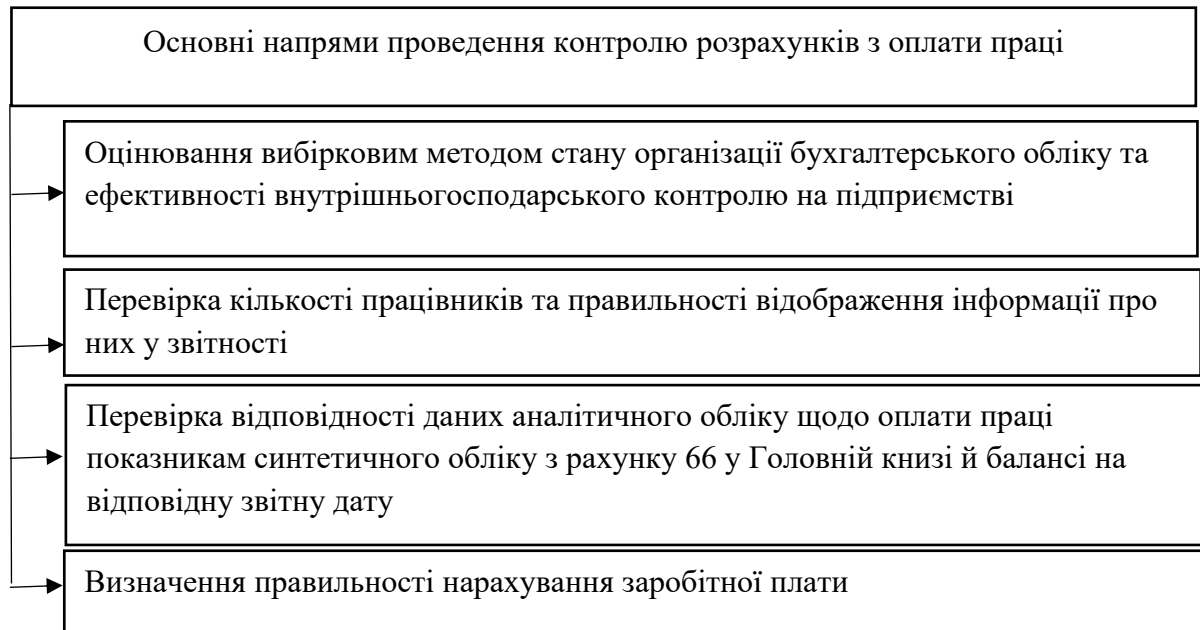


Рисунок 1.8 – Основні напрями проведення контролю розрахунків з оплати праці

Джерело [79]

Контролер під час проведення контролю розрахунків з оплати праці повинен пам'ятати про те, що нормативно-правова база щодо оплати праці постійно змінюється. Саме тому йому слід бути уважним щодо цього та стежити за всіма змінами, які відбуваються в цій сфері. Швидкі зміни законодавства значно ускладнюють процес перевірки та роблять його більш трудомістким. Якщо порівнювати українське законодавство з європейським у цій сфері, то можна стверджувати, що останнє є більш стабільним та змінюється лише за необхідності. Якщо Україна хоче стати повноправним членом європейського товариства, то необхідно брати приклад з країн Європи щодо нормативно-правового регулювання оплати праці, а саме слідкувати за періодичністю змін у законодавстві стосовно цієї сфери.

Під час перевірки можуть бути виявлені факти порушень, які після досліджень їх змісту можна класифікувати як навмисні (шахрайство) та ненавмисні (помилки). Контролер повинен брати до уваги дві сторони суттєвості, а саме кількісну та якісну. З точки зору якості він повинен дати своє професійне судження щодо суттєвості виявлених під час перевірки відхилень. З кількісної точки зору встановлюється, чи перевищують окремі знайдені віхилення або їх сума кількісні критерії, тобто визначається рівень суттєвості [26].

Під час перевірки розрахунково-платіжних відомостей контролер повинен переконатися в тому, що особи, вказані в цій відомості, отримували відповідні суми грошей. При цьому контролер також повинен перевірити під час дослідження виплати заробітної плати факт виконання вказаних у трудових угодах робіт, щоби переконатися у тому, що та чи інша особа отримала свою заробітну плату справедливо [62].

Під час перевірки розрахунків з оплати праці контролеру, з одного боку, важливо переконатися в дотриманні підприємством чинного законодавства про оплату праці, відсутності порушень умов оплати праці працівників, а з іншого боку, перевірити правильність здійснених відрахувань податків та зборів із заробітної плати працівників, а також відповідність відображення операцій в бухгалтерському обліку та достовірність їх висвітлення у фінансовій звітності підприємства [38].

До основних порушень, які можуть бути виявлені під час проведення контролю розрахунків з оплати праці, належать зловживання, розкрадання, помилки щодо нарахування та використання заробітної плати на підприємстві.

Під час перевірки правильності нарахування заробітної плати контролер може виявити такі типові порушення, як неправильне відображення дати прийому на роботу або звільнення з роботи; завищення окладу (розряду); включення в робочі дні періоду, за які слід було нараховувати допомогу з тимчасової непрацездатності. Крім цього, під час перевірки особлива увага приділяється правильності оформлення розрахунково-платіжних відомостей,

в яких можуть бути виявлені такі порушення, як включення до відомостей підставних осіб; завищення суми «разом до виплати»; збільшення суми нарахованої заробітної плати, а потім її утримання під виглядом вкладу на рахунок в банк [55].

Науковці поділяють основні порушення, що можуть бути виявлені під час контролю розрахунків з оплати праці, на чотири групи, які можна побачити в таблиці 1.15.

Таблиця 1.15 – Основні порушення, які можуть бути виявлені під час контролю розрахунків з оплати праці

Порушення	Характеристика
Неправильне нарахування заробітної плати персоналу підприємства	Нерегламентоване використання посадових окладів, годинних ставок, норм та розцінок за виконану роботу; недостовірне визначення середньої заробітної плати; необґрунтоване нарахування премій, доплат, надбавок тощо; незаконність нарахування відпускних та матеріальної допомоги працівникам; відсутність індексації заробітної плати.
Зловживання під час здійснення утримань із заробітної плати працівників	Застосування завищених або занижених ставок утримань до фондів соціального страхування із заробітної плати працівників; неправильне обрахування ПДФО; безпідставне або помилкове здійснення утримань за виконавчими листами, аліментів, профспілкових внесків.
Документальні порушення	Відсутність типових форм первинного обліку нарахування та виплати заробітної плати; розбіжність сум по платіжних та розрахункових відомостях; відсутність у платіжних відомостях підписів відповідальних осіб; невідповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку
Розкрадання грошових коштів за рахунок заробітної плати	Введення в розрахунково-платіжні відомості підставних осіб; дописування різних цифр до сум виплат в розрахунково-платіжних відомостях після підписів одержувачів заробітної плати; нецільове використання коштів, призначених для оплати праці

Джерело [61]

До перелічених порушень також можна додати неправомірне застосування податкової соціальної пільги для працівника або навпаки, відмова працівнику, який мав право на ПСП, у наданні останньої.

Отже, вивчення законодавчих актів є ключовим для правильного розуміння вимог щодо обліку та оподаткування заробітної плати. Особлива увага має бути приділена змінам в законодавстві, які можуть впливати на оподаткування праці. Ознайомлення з обліком та оподаткуванням заробітної плати дозволяє ефективно враховувати витрати на оплату праці та забезпечує відповідність законодавчим вимогам.

Таким чином, мінімальною заробітною платою є мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну (годинну) норму праці, яка з 01 січня 2023 року складає 6700 гривень.

На рахунку 66 «Розрахунки за виплатами з працівниками» ведеться узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до не облікового складу підприємства, - з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомоги тощо), за не одержані в установленій строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами.

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» - пасивний, балансовий, розрахунковий і має три субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою», 662 «Розрахунки з депонентами», 663 «Розрахунки за іншими виплатами». Під час виплати заробітної плати утримується із заробітної плати платити 18 % податку на доходи фізичних осіб, 1,5 % військовий збір, а також нараховується 22 % єдиний соціальний внесок.

До завдань контролю розрахунків з оплати праці можна віднести такі: перевірка обліку особового складу працівників підприємства; перевірка правильності документального оформлення розрахунків з оплати праці; перевірка правильності нарахування основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних і компенсаційних виплат; перевірка правильності розрахунку середньої заробітної плати; перевірка обґрунтованості віднесення витрат на оплату праці до собівартості продукції або витрат операційної діяльності, які не включаються до собівартості реалізованої продукції; вивчення правильності розподілу витрат на оплату праці між видами готової продукції (виконані роботи, надані послуги) та по звітних періодах; перевірка своєчасності розрахунків з працівниками з оплати праці; перевірка правильності нарахувань на фонд оплати праці та утримань із заробітної плати, своєчасність їх сплати відповідним органам; перевірка стану обліку розрахунків з працівниками з оплати праці; перевірка своєчасності виплати заробітної плати тощо.

## 2 ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ НА ТОВ «ОРІОН 21»

### 2.1 Загальна характеристика ТОВ «ОРІОН 21»

Товариство з обмеженою відповідальністю «ОРІОН 21» зареєстровано за адресою: Україна, 69065, Запорізька область, місто Запоріжжя, вул. Учнівська, буд. 102. Дата заснування 01.02.2008 р. Код ЄДРПОУ 35716407.

Директор підприємства ТОВ «ОРІОН 21» Проценко Андрій Якович.

Статутний капітал ТОВ «ОРІОН 21» 51 500 грн

Основний вид діяльності ТОВ «ОРІОН 21» 43.22 Монтаж водопровідних мереж, систем опалення та кондиціонування.

Інші види діяльності ТОВ «ОРІОН 21»:

- виробництво гідравлічного та пневматичного устаткування;
- виробництво інших pomp і компресорів;
- виробництво інших кранів і клапанів;
- електромонтажні роботи;
- інші будівельно-монтажні роботи;
- оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням;
- оптова торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням;
- оптова торгівля залізними виробами, водопровідним і опалювальним устаткуванням і приладдям до нього;
- роздрібна торгівля іншими невживаними товарами в спеціалізованих магазинах;
- діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах;
- дослідження кон'юнктури ринку та виявлення громадської думки;
- ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення;

- ремонт і технічне обслуговування інших машин і устаткування;
- установлення та монтаж машин і устаткування;
- будівництво трубопроводів.

Організація роботи бухгалтерської служби на ТОВ «ОРІОН 21» передбачає визначення прав та обов'язків головного бухгалтера та підлеглих йому облікових працівників, визначає побудову бухгалтерської служби на підприємстві, її місце в системі управління та взаємодію з іншими підрозділами підприємства тощо.

Бухгалтерія ТОВ «ОРІОН 21» здійснює широку діяльність, що включає планування і прийняття рішень, контроль і звернення уваги керівництва до порушень, оцінку, огляд діяльності та аудит.

Функції бухгалтерії регламентуються посадовими інструкціями, які розробляються головним бухгалтером та призначені для конкретних виконавців.

Головний бухгалтер ТОВ «ОРІОН 21» проводить фінансово-економічний аналіз, надає управлінню інформацію про господарську ситуацію і висновки, які впливають з цієї оцінки.

## 2.2 Облік і оподаткування заробітної плати на ТОВ «ОРІОН 21»

Облік і оподаткування заробітної плати важлива ділянка підприємства.

1) Спочатку відбуваються нарахування в розрахунковій відомості:

- заробітної плати: згідно штатного розкладу, трудових договорів та табеля обліку робочого часу при погодинній формі оплати праці (з урахуванням роботи у вихідні дні, поза нормований час, нічний час);
- розрахунок щомісячної індексації заробітної плати, якщо не змінюється розмір заробітної плати працівників при зростанні інфляції;
- премій, надбавок, компенсацій, пільг, понаднормових, відпусткових;
- розрахунок з працівниками при звільненні або скороченні;
- облік виплат за лікарняними, відпусткою по вагітності та пологах;

- медичного страхування, страхування життя;
  - інші нарахування, передбачені законодавством України та колективним договором;
  - розрахунок винагород за договорами цивільно-правового характеру.
- 2) утримання із заробітної плати в розрахунковій відомості:
- за виконавчими документами щодо стягнення аліментів на утримання неповнолітніх дітей;
  - за заявами працівників на профспілкові внески;
  - перевищення добових при відрядженні.
- 3) розрахунок утримання податків і зборів із заробітної плати:
- податку на доходи фізичних осіб;
  - військового збору;
- 4) нарахування у бухгалтерському обліку обов'язкових резервів:
- резерву відпусток, а також пов'язаної суми ЄСВ.
- 5) нарахування на фонд оплати праці ЄСВ.

При виплаті авансу заробітної плати персоналу підприємства проводяться такі ж розрахунки, як і при повному розрахунку заробітної плати. Заробітна плата на підприємстві виплачується два рази на місяць. Перший раз з 1 по 7, а друга частина остаточного розрахунку з 15 по 22. Також між виплатами не може бути період більше 16 днів.

На ТОВ «ОРІОН 21» працівнику виробництва Іванову І.І. нарахували заробітну плату за січень 2023 року у розмірі 6700 грн. Особистий листок працівника виробництва Іванова І.І. за січень 2023 року наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Особистий листок працівника виробництва Іванова І.І. за січень 2023 року

Показники	Сума, грн
1	2
Нараховано:	
Основна заробітна плата	

## Продовження таблиці 2.1

1	2
Оплата за окладом	4000
Додаткова заробітна плата:	
Надбавка за особливі умови праці	1000
Надбавка за трудові успіхи та винахідливість	1000
Премія пов'язані з виконанням виробничих завдань	700
Разом нараховано за місяць	6700
Нараховано аванс	2000
Утримано:	
ПДФО з суми авансу	360
Військовий збір з суми авансу	30
Виплачено аванс	1610
Нараховано за другу половину місяця	4700
ПДФО з виплати заробітної плати за другу половину місяця Оскільки заробітна плата більше 3760 грн, то соціальна пільга не застосовується	846
Військовий збір з виплати заробітної плати за другу половину місяця	70,5
Виплачено заробітної плати за другу половину місяця	3783,50
Разом виплачена заробітна плата	5393,50

Джерело: розраховано за даними підприємства

У бухгалтерії нараховують на фонд оплати праці працівника виробництва ЄСВ 22%, що оформлюється довідкою бухгалтерії (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2 – Довідка бухгалтерії нарахування ЄСВ

Працівники	Виплати	Фонд оплати праці	Ставка, %	Сума, грн
Виробництво	аванс	2000	22	440,00
	зарплата	4700	22	1034,00
		6700	22	1474,00

Джерело: розраховано за даними підприємства

Журнал господарських операцій нарахування, оподаткування та виплата заробітної плати за січень 2023 року Іванову І.І. наведено у таблиці 2.3.



Таблиця 2.3 – Журнал господарських операцій нарахування, оподаткування та виплата заробітної плати за січень 2023 року Іванову І.І.

№	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Нарахована аванс працівнику виробництва	23	661	2000
2	Нараховано ЄСВ 22% з авансу	23	651	440
3	Утримано:			
	ПДФО 18%	661	641	360
	Військовий збір 1,5%	661	642	30
4	Виплачено аванс на картку працівнику	661	311	1610
5	Перераховано з поточного рахунку:			
	ЄСВ	651	311	440
	ПДФО	641	311	360
	Військовий збір	642	311	30
6	Нарахована заробітна плата за другу половину місяця працівнику виробництва	23	661	4700
7	Нараховано ЄСВ 22% з авансу	23	651	1034,00
8	Утримано:			
	ПДФО 18%	661	641	846
	Військовий збір 1,5%	661	642	70,5
9	Виплачено заробітна плата за другу половину місяця на картку працівнику	661	311	3783,50
10	Перераховано з поточного рахунку податки з заробітної плати за другу половину місяця:			
	ЄСВ	651	311	1034,00
	ПДФО	641	311	846
	Військовий збір	642	311	70,5

Джерело: розраховано за даними підприємства

На ТОВ «ОРІОН 21» прибиральник цеху Сидорову С.С. працює на 0,75 ставки, тому нарахували заробітну плату за січень 2023 року у розмірі 6000 грн. Особистий листок прибиральника Сидорова С.С. за січень 2023 року наведено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Особистий листок прибиральника цеха Сидорова С.С. за січень 2023 року

Показники	Сума, грн
1	2
Нараховано:	
Основна заробітна плата	

## Продовження таблиці 2.4

1	2
Оклад	8000
Оплата за окладом на 0,75 ставки	6000
Разом нараховано	6000
Нараховано аванс	3000
Утримано:	
ПДФО з суми авансу	540
Військовий збір з суми авансу	45
Виплачено аванс	2415
Нараховано за другу половину місяця	3000
ПДФО з виплати заробітної плати за другу половину місяця виходячи із розміру мінімальної заробітної плати Оскільки заробітна плата більше 3760 грн, то соціальна пільга не застосовується	540
Військовий збір з виплати заробітної плати за другу половину місяця	45
Виплачено заробітної плати за другу половину місяця	2415
Разом виплачена заробітна плата за другу половину місяця	4830

Джерело: розраховано за даними підприємства

У бухгалтерії нараховують на фонд оплати праці прибиральнику цеху ЄСВ 22%, що оформлюється довідкою бухгалтерії (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5 – Довідка бухгалтерії нарахування ЄСВ

Працівники	Виплати	Фонд оплати праці	Ставка, %	Сума, грн
Цеху	аванс	3000	22	660,00
	зарплата	3000	22	660,00
	донарахування	-		154
		6000	22	1474,00

Джерело: розраховано за даними підприємства

Журнал господарських операцій нарахування, оподаткування та виплата заробітної плати за січень 2023 року прибиральнику цеху Сидорову С.С. наведено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Журнал господарських операцій нарахування, оподаткування та виплата заробітної плати за січень 2023 року прибиральнику цеху Сидорову С.С.

№	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Нарахована аванс прибиральнику цеху	91	661	3000
2	Нараховано ЄСВ 22% з авансу	91	651	660
3	Утримано:			
	ПДФО 18%	661	641	540
	Військовий збір 1,5%	661	642	45
4	Виплачено аванс на картку працівнику	661	311	2415
5	Перераховано з поточного рахунку:			
	ЄСВ	651	311	660
	ПДФО	641	311	540
	Військовий збір	642	311	45
6	Нарахована заробітна плата за другу половину місяця прибиральнику цеху	91	661	3000
7	Нараховано ЄСВ 22% з авансу	91	651	814
8	Утримано:			
	ПДФО 18%	661	641	540
	Військовий збір 1,5%	661	642	45
9	Виплачено заробітна плата за другу половину місяця на картку працівнику	661	311	2415
10	Перераховано з поточного рахунку податки з заробітної плати за другу половину місяця:			
	ЄСВ	651	311	814
	ПДФО	641	311	540
	Військовий збір	642	311	45

Джерело: розраховано за даними підприємства

На ТОВ «ОРІОН 21» менеджеру Коваленко К.К. нарахували заробітну плату за січень 2023 року у розмірі 10350 грн. Особистий листок менеджера Коваленко К.К. за січень 2023 року наведено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Особистий листок менеджера Коваленко К.К. за січень 2023 року

Показники	Сума, грн
1	2
Нараховано:	
Основна заробітна плата	

## Продовження таблиці 2.7

1	2
Оклад	6700
Додаткова заробітна плата	
Надбавки за складність і напруженість в роботі	650
<b>Інші заохочувальні та компенсаційні виплати</b>	
Компенсація відпустки	3000
Разом нараховано	10350
Нараховано аванс	3350
Утримано:	
ПДФО з суми авансу	603
Військовий збір з суми авансу	50,25
Виплачено аванс	2696,75
Нараховано за другу половину місяця	7000
ПДФО з виплати заробітної плати за другу половину місяця виходячи із розміру мінімальної заробітної плати Оскільки заробітна плата більше 3760 грн, то соціальна пільга не застосовується	1260
Військовий збір з виплати заробітної плати за другу половину місяця	105
Виплачено заробітної плати за другу половину місяця	5635
Разом виплачена заробітна плата	8331,75

Джерело: розраховано за даними підприємства

У бухгалтерії нараховують на фонд оплати праці менеджеру ЄСВ 22%, що оформлюється довідкою бухгалтерії (таблиця 2.8).

Таблиця 2.8 – Довідка бухгалтерії нарахування ЄСВ

Працівники	Виплати	Фонд оплати праці	Ставка, %	Сума, грн
Збут	аванс	3350	22	737,00
	зарплата	7000	22	1540,00
		10350	22	2277,00

Джерело: розраховано за даними підприємства

Журнал господарських операцій нарахування, оподаткування та виплата заробітної плати за січень 2023 року менеджеру Коваленко К.К. наведено у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Журнал господарських операцій нарахування, оподаткування та виплата заробітної плати за січень 2023 року менеджеру Коваленко К.К.

№	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Нарахована аванс менеджеру	93	661	3350
2	Нараховано ЄСВ 22% з авансу	93	651	737
3	Утримано:			
	ПДФО 18%	661	641	603
	Військовий збір 1,5%	661	642	50,25
4	Виплачено аванс на картку працівнику	661	311	2696,75
5	Перераховано з поточного рахунку:			
	ЄСВ	651	311	737
	ПДФО	641	311	603
	Військовий збір	642	311	50,25
6	Нарахована заробітна плата за другу половину місяця менеджеру	93	661	7000
7	Нараховано ЄСВ 22% з авансу	93	651	1540
8	Утримано:			
	ПДФО 18%	661	641	1260
	Військовий збір 1,5%	661	642	105
9	Виплачено заробітна плата за другу половину місяця на картку працівнику	661	311	5635
10	Перераховано з поточного рахунку податки з заробітної плати за другу половину місяця:			
	ЄСВ	651	311	1540
	ПДФО	641	311	1260
	Військовий збір	642	311	105

Джерело: розраховано за даними підприємства

На ТОВ «ОРІОН 21» директору Проценко А.Я. нарахували заробітну плату за січень 2023 року у розмірі 20000 грн. З директора утримуються аліменти у розмірі 25%. Особистий листок директору Проценко А.Я. за січень 2023 року наведено у таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Особистий листок директору Проценко А.Я. за січень 2023 року

Показники	Сума, грн
1	2

Продовження таблиці 2.10

1	2
Нараховано:	
Основна заробітна плата	
Оклад	20000
Разом нараховано	20000
Нараховано аванс	10000
Утримано:	
ПДФО з суми авансу	1800
Військовий збір з суми авансу	150
Виплачено аванс	8050
Нараховано за другу половину місяця	10000
ПДФО з виплати заробітної плати за другу половину місяця виходячи із розміру мінімальної заробітної плати Оскільки заробітна плата більше 3760 грн, то соціальна пільга не застосовується	1800
Військовий збір з виплати заробітної плати за другу половину місяця	150
Аліменти 25%	4025
Виплачено заробітної плати за другу половину місяця	4025
Разом виплачена заробітна плата	12075

Джерело: розраховано за даними підприємства

У бухгалтерії нараховують на фонд оплати праці директору Проценко А.Я. ЄСВ 22%, що оформлюється довідкою бухгалтерії (таблиця 2.11).

Таблиця 2.11 – Довідка бухгалтерії нарахування ЄСВ

Працівники	Виплати	Фонд оплати праці	Ставка, %	Сума, грн
Адміністрація	аванс	10000	22	2200
	зарплата	10000	22	2200
		20000	22	4400

Джерело: розраховано за даними підприємства

Журнал господарських операцій нарахування, оподаткування та виплата заробітної плати за січень 2023 року директору Проценко А.Я. наведено у таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Журнал господарських операцій нарахування, оподаткування та виплата заробітної плати за січень 2023 року директору Проценко А.Я.

№	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Нарахована аванс директору	92	661	10000
2	Нараховано ЄСВ 22% з авансу	92	651	2200
3	Утримано:			
	ПДФО 18%	661	641	1800
	Військовий збір 1,5%	661	642	150
4	Виплачено аванс на картку працівнику	661	311	8050
5	Перераховано з поточного рахунку:			
	ЄСВ	651	311	2200
	ПДФО	641	311	1800
	Військовий збір	642	311	150
6	Нарахована заробітна плата за другу половину місяця директору	92	661	10000
7	Нараховано ЄСВ 22% з авансу	92	651	2200
8	Утримано:			
	ПДФО 18%	661	641	1800
	Військовий збір 1,5%	661	642	150
9	Аліменти 25%	661	685	4025
10	Виплачено заробітна плата за другу половину місяця на картку працівнику	661	311	4025
11	Перераховано з поточного рахунку податки з заробітної плати за другу половину місяця:			
	ЄСВ	651	311	2200
	ПДФО	641	311	1800
	Військовий збір	642	311	150
12	Аліменти	685	311	4025

Джерело: розраховано за даними підприємства

### 2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «ОРІОН 21»

Фінансовий аналіз ТОВ «ОРІОН 21» є методом оцінки і прогнозування його фінансового стану на основі його фінансової звітності.

Важливим індикатором фінансового стану ТОВ «ОРІОН 21» є його платоспроможність. Платоспроможність ТОВ «ОРІОН 21» характеризується

його здатністю своєчасно й повністю виконувати свої фінансові зобов'язання перед контрагентами та державою. Основними ознаками платоспроможності є наявність у достатньому обсязі коштів на поточному рахунку та відсутність простроченої кредиторської заборгованості. Коефіцієнт поточної ліквідності характеризує достатність оборотних активів для задоволення поточних зобов'язань. Коефіцієнт швидкої ліквідності характеризує можливість погашення підприємством поточних зобов'язань поточними активами за відрахуванням запасів. Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує, яка частка поточних зобов'язань може бути погашена миттєво (наприклад, у випадку критичного стану). Чистий оборотний капітал дорівнює різниці між оборотними активами підприємства та його короткостроковими зобов'язаннями. Аналіз ліквідності ТОВ «ОРІОН 21» за 2020-2022 роки наведено у таблиці 2.13.

Таблиця 2.13 – Аналіз ліквідності ТОВ «ОРІОН 21» за 2020-2022 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	
1	2	3	4	5	
Коефіцієнт покриття	>1	0,794566	0,519862	0,009531535	
Коефіцієнт швидкої ліквідності	>0,6	0,506566	0,313664	-0,111640641	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>=0,25	0,0190189	0,017142	0,030723991	
Чистий оборотний капітал, тис грн		-1361	-2913	-9768	
		Відхилення в сумі		Відхилення у відсотках	
Показник		2021р. від 2020р.	2022р. від 2021р.	2021р. від 2020р.	2022р. від 2021р.
1		6	7	8	9
Коефіцієнт покриття		-0,2747	-0,51033	-34,5729	-98,1665
Коефіцієнт швидкої ліквідності		-0,1929	-0,4253	-38,08032	-135,592



Продовження таблиці 2.13

1	6	7	8	9
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	-0,00188	0,013582	-9,868898	79,23313
Чистий оборотний капітал, тис грн	-1552	-6855	114,0338	235,3244

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

З проведеного аналізу ліквідності ТОВ «ОРІОН 21» за 2020-2022 роки можна зробити висновки, що: 1) коефіцієнт поточної ліквідності (покриття) нижче нормативу за весь аналізований період, поступово знижався, а саме: у 2021 році знизився на 0,2747 або на 34,57%, а у 2022 році знизився на 0,51033 або на 98,16%, що характеризує недостатність оборотних активів для задоволення поточних зобов'язань; 2) коефіцієнт швидкої ліквідності протягом аналізованого періоду нижче нормативи, а саме: у 2021 році знизився на 0,1929 або на 38,08%, а у 2022 році знизився на 0,4253 або на 135,59%, що характеризує неможливість погашення підприємством поточних зобов'язань поточними активами за відрахуванням запасів; 3) коефіцієнт абсолютної ліквідності протягом періоду нижче нормативного значення, а саме: у 2021 році знизився на 0,00188 або на 9,87%, а у 2022 році знизився на 0,013582 або на 79,23%, що показує, яка невелику частку поточних зобов'язань можуть бути погашені миттєво; 4) Чистий оборотний капітал у 2021 році знизився на 1552 тис. грн або на 114,03%, а у 2022 році знизився на 6855 тис. грн або на 235,32%, що показує велику різницю між оборотними активами підприємства та його короткостроковими зобов'язаннями.

Платоспроможність – це зовнішній прояв фінансового стану ТОВ «ОРІОН 21». Для оцінювання платоспроможності використовують також: коефіцієнт фінансової автономії, коефіцієнт співвідношення власного та залученого капіталу, коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами, коефіцієнт маневреності власного капіталу. Показник фінансової

автономії - один з найбільш важливих коефіцієнтів фінансової стійкості, який дорівнює співвідношенню власного капіталу компанії до всіх фінансових ресурсів. Коефіцієнт співвідношення власного та залученого капіталу коефіцієнт є найзагальнішою оцінкою фінансової стійкості підприємства. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами характеризує співвідношення короткострокової платоспроможності та оборотних засобів. Маневреність власного капіталу – показує частку абсолютно ліквідних активів у власному капіталі, що забезпечує свободу фінансового маневру. Аналіз платоспроможності ТОВ «ОРІОН 21» за 2020-2022 роки наведено у таблиці 2.14.

Таблиця 2.14 – Аналіз платоспроможності ТОВ «ОРІОН 21» за 2020-2022 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.
1	2	3	4	5
Коефіцієнт фінансової автономії	$\geq 0,5$	0,1227334	-0,10563	-0,619641977
Коефіцієнт співвідношення власного та залученого капіталу	$< 1$	7,1477387	-10,4667	-2,613835144
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	$\geq 0,1$	-0,205434	-0,48014	-0,990468465
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	$> 0,2$	-1,367839	4,855	2,588921283
		Відхилення в сумі		Відхилення у відсотках
Показник		2021р. від 2020р.	2022р. від 2021р.	2021р. від 2020р.
1		6	7	8
Коефіцієнт фінансової автономії		-0,22837	-0,51401	-186,0677
				486,5944

Продовження таблиці 2.14

1	6	7	8	9
Коефіцієнт співвідношення власного та залученого капіталу	-17,6144	-7,852832	-246,4333	-75,0271
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	-0,2747	-0,51033	-133,71912	-106,2881
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	6,222839	-2,26608	-454,9394	-46,6752

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

З проведеного аналізу платоспроможності ТОВ «ОРІОН 21» за 2020-2022 роки можна зробити висновки, що: 1) коефіцієнт фінансової автономії нижче нормативного значення, а саме: у 2021 році у порівнянні з 2020 роком знизився на 0,2283 або на 186,06%, а у 2022 році у порівнянні з 2021 роком знизився на 0,5140 або на 486,59%, що показує відсутність фінансової автономії на підприємстві; 2) коефіцієнт співвідношення власного та залученого капіталу у 2021 році у порівнянні з 2020 роком знизився на 17,61 або на 246,43%, а у 2022 році у порівнянні з 2021 роком знизився ще на 7,85 або на 75,03%, що показує низку фінансову стійкість; 3) коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами у 2021 році у порівнянні з 2020 роком знизився на 0,27 або на 133,72%, а у 2022 році у порівнянні з 2021 роком знизився на 0,51 або на 106%, що показує незабезпеченість власними оборотними засобами; 4) коефіцієнт маневреності власного капіталу у 2021 році у порівнянні з 2020 роком збільшився на 6,2, а у 2022 році у порівнянні з 2021 роком знизився на 2,26 або на 46,67%, що говорить про низку маневреність абсолютно ліквідних активів у власному капіталі.

Поняття ділової активності пов'язано з поняттям інвестиційної привабливості підприємства. Ділова активність охоплює всі заходи і зусилля

підприємства, спрямовані на підвищення його конкурентоспроможності. Такий підхід передбачає оцінку конкурентних переваг продукції, ділової репутації підприємства та його клієнтів, широти ринків збуту тощо.

Для оцінки ділової активності в фінансовому аналізі здебільшого використовують показники оборотності. Ділова активність аналізується в абсолютних та відносних показниках, які характеризують рівень ефективності використання ресурсів підприємства. Доцільно проаналізувати показники: оборотності, ресурсовіддачі, тривалості циклів. Основними з яких є: коефіцієнт оборотності активів, коефіцієнт оборотності кредиторської та дебіторської заборгованості, строк погашення кредиторської та дебіторської заборгованості, коефіцієнт оборотності матеріальних запасів, фондівіддача, коефіцієнт віддачі власного капіталу. Аналіз ділової активності ТОВ «ОРІОН 21» за 2020-2022 роки наведено у таблиці 2.12.

Таблиця 2.15 – Аналіз ділової активності ТОВ «ОРІОН 21» за 2020-2022 роки

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.
1	2	3	4
Коефіцієнт оборотності активів	1,9970396	1,229274	
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	3,5953809	1,887936	0,320809744
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	5,0960025	3,407318	0,924141339
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн	100,12847	190,6844	1122,160428
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн	70,643607	105,6549	389,5508021
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	8,4853249	5,364989	1,529026983
Фондовіддача	2,0069419	1,0971	0,255778963
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	16,271357	42,90633	0,855248113

Продовження таблиці 2.15

Показник	Відхилення в сумі		Відхилення у відсотках	
	2021р. від 2020р.	2022р. від 2021р.	2021р. від 2020р.	2022р. від 2021р.
1	5	6	7	8
Коефіцієнт оборотності активів	-0,76777		-38,44519	
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	-1,70745	-1,56713	-47,48996	-83,0074
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	-1,68868	-2,48318	-33,13743	-72,8777
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн	90,55597	931,476	90,43978	488,4908
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн	35,01134	283,8959	49,560518	268,701
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	-3,12034	-3,83596	-36,77332	-71,4999
Фондовіддача	-0,90984	-0,84132	-45,33474	-76,6859
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	26,63497	-43,7616	163,69239	-101,993

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

З проведеного аналізу ділової активності ТОВ «ОРІОН 21» за 2020-2022 роки можна зробити висновки, що: 1) коефіцієнт оборотності активів у 2021 році у порівнянні з 2020 роком знизився на 0,76 або на 38,44%, що негативно характеризує оскільки спочатку знизився оборот, а потім зовсім почався простій; 2) коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості у 2021 році у порівнянні з 2020 роком знизився на 1,70 або на 47,49%, а у 2022 році у порівнянні з 2021 роком знизився на 1,56 або на 83,0%, що говорить про зниження можливості розрахуватись підприємству за своїми зобов'язаннями; 3) коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості у 2021 році у порівнянні

з 2020 роком знизився на 1,69 або на 33,13%, а у 2022 році у порівнянні з 2021 роком знизився на 2,48 або на 72,88%, що говорить про зменшення погашення дебіторської заборгованості покупцями; 4) строк погашення кредиторської заборгованості у 2021 році у порівнянні з 2020 роком на 90 днів, а у 2022 році у порівнянні з 2021 роком на 931 день, що значно збільшило період розрахунків з постачальниками; 5) строк погашення дебіторської заборгованості у 2021 році у порівнянні з 2020 роком на 35 днів, а у 2022 році у порівнянні з 2021 роком на 283 день, що значно збільшило період розрахунків покупцями; 6) коефіцієнт оборотності матеріальних запасів у 2021 році у порівнянні з 2020 роком знизився на 3,12 або на 36,77%, а у 2022 році у порівнянні з 2021 роком знизився на 3,83 або на 71,50%, що говорить про значне зменшення виробництва та реалізації; 7) фондвіддача у 2021 році у порівнянні з 2020 роком знизилась на 0,91 або на 45,33%, а у 2022 році у порівнянні з 2021 роком знизився на 0,84 або на 76,69%, що говорить про значне зменшення випуску продукції; 8) коефіцієнт віддачі власного капіталу у 2021 році у порівнянні з 2020 роком збільшився на 26,63 або на 163,69%, а у 2022 році у порівнянні з 2021 роком знизився на 43,76 або на 101,99%, що говорить про значне зниження віддачі власного капіталу. Негативна тенденція змін ділової активності відбулось спочатку із-за карантину, а потім із-за початку війни важко стало працювати підприємству.

Прибуток ТОВ «ОРІОН 21» є абсолютною величиною, яка вимірюється в грошових одиницях. У рентабельності ТОВ «ОРІОН 21» відносний показник, якій відображає ступінь прибутковості підприємства. Основні показники рентабельності, які характеризують відносну прибутковість підприємства: рентабельність активів (сукупного капіталу); рентабельність власного капіталу; коефіцієнт рентабельності власного капіталу; рентабельність реалізації. Аналіз рентабельності ТОВ «ОРІОН 21» за 2020-2022 роки наведено у таблиці 2.16.

Таблиця 2.16 – Аналіз рентабельності ТОВ «ОРІОН 21» за 2020-2022 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.
1	2	3	4	5
Коефіцієнт рентабельності активів		0,5644505	0,261406	0
Рентабельність власного капіталу		4,598995	9,124051	-1,430139492
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	> 20%	0,2826436	0,21265	1,672192513
Коефіцієнт рентабельності реалізації	> 30%	0,00000	0,00000	0,00000

Продовження таблиці 2.16

Показник	Відхилення в сумі		Відхилення у відсотках	
	2021р. від 2020р.	2022р. від 2021р.	2021р. від 2020р.	2022р. від 2021р.
0	6	7	8	9
Коефіцієнт рентабельності активів	-0,30304		-53,68847	
Рентабельність власного капіталу	4,525056	-10,5542	98,392272	-115,674
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	-0,06999	1,459542	-24,76375	686,3573
Коефіцієнт рентабельності реалізації	0	0	0	0

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

З проведеного аналізу рентабельності ТОВ «ОРІОН 21» за 2020-2022 роки можна зробити висновки, що: 1) коефіцієнт рентабельності активів у 2021

році знизилась у порівнянні з 2020 роком на 0,303 або на 53,69%; 2) рентабельність власного капіталу у 2021 році у порівнянні з 2020 роком збільшилась на 4,52 або на 98,39%, а у 2022 році у порівнянні з 2021 роком знизилась на 10,55 або на 115%, що говорить про збитки підприємства; 3) коефіцієнт рентабельності власного капіталу у 2021 році у порівнянні з 2020 роком знизився на 0,07 або на 24,76%, а у 2022 році у порівнянні з 2021 роком збільшився на 1,46 або на 686,36%, що говорить про нерентабельну роботу підприємства.

Таким чином, проведення аналізу контролю дозволяє виявити можливі ризики та проблеми в системі обліку та контролю оподаткування заробітної плати.

Ретельне дослідження підприємства є важливим для розуміння його діяльності та контексту обліку та оподаткування заробітної плати.

Ознайомлення з конкретними процедурами обліку та оподаткування заробітної плати на даному підприємстві є важливим для визначення його поточного стану.

Фінансовий аналіз дозволяє визначити фінансову стійкість підприємства та виявити можливості для оптимізації витрат на заробітну плату.

Таким чином, статутний капітал ТОВ «ОРІОН 21» складає 51 500 грн. Основний вид діяльності ТОВ «ОРІОН 21» є монтаж водопровідних мереж, систем опалення та кондиціонування.

При обліку і оподаткуванні заробітної плати спочатку відбуваються нарахування в розрахунковій відомості: заробітної плати: згідно штатного розкладу, трудових договорів та табеля обліку робочого часу при погодинній формі оплати праці (з урахуванням роботи у вихідні дні, поза нормований час, нічний час); розрахунок щомісячної індексації заробітної плати, якщо не змінюється розмір заробітної плати працівників при зростанні інфляції; премій, надбавок, компенсацій, пільг, понаднормових, відпускних; розрахунок з працівниками при звільненні або скороченні; облік виплат за лікарняними,



відпусткою по вагітності та пологах; медичного страхування, страхування життя; інші нарахування, передбачені законодавством України та колективним договором; розрахунок винагород за договорами цивільно-правового характеру. Утримання із заробітної плати в розрахунковій відомості: за виконавчими документами щодо стягнення аліментів на утримання неповнолітніх дітей; за заявами працівників на профспілкові внески; перевищення добових при відрядженні, розрахунок утримання податків і зборів із заробітної плати: податку на доходи фізичних осіб; військового збору; нарахування у бухгалтерському обліку обов'язкових резервів: резерву відпусток, а також пов'язаної суми ЄСВ; нарахування на фонд оплати праці ЄСВ.

З проведеного аналізу ліквідності ТОВ «ОРІОН 21» за 2020-2022 роки можна зробити висновки, що: 1) коефіцієнт поточної ліквідності (покриття) нижче нормативу за весь аналізований період, поступово знижався, а саме: у 2021 році знизився на 0,2747 або на 34,57%, а у 2022 році знизився на 0,51033 або на 98,16%, що характеризує недостатність оборотних активів для задоволення поточних зобов'язань; 2) коефіцієнт швидкої ліквідності протягом аналізованого періоду нижче нормативи, а саме: у 2021 році знизився на 0,1929 або на 38,08%, а у 2022 році знизився на 0,4253 або на 135,59%, що характеризує неможливість погашення підприємством поточних зобов'язань поточними активами за відрахуванням запасів; 3) коефіцієнт абсолютної ліквідності протягом періоду нижче нормативного значення, а саме: у 2021 році знизився на 0,00188 або на 9,87%, а у 2022 році знизився на 0,013582 або на 79,23%, що показує, яка невелику частку поточних зобов'язань можуть бути погашені миттєво.

### 3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ТОВ «ОРІОН 21»

#### 3.1 Контроль заробітної плати ТОВ «ОРІОН 21»

Основним джерелом доходів робітників є заробітна плата, яку вони отримують на підприємстві за результатами їх праці згідно з штатним розписом. Регулярно проводять перевірки оплати праці працівників органи податкової служби в напрямку правильності її оподаткування, а при виявлених порушеннях накладають фінансові санкції. На підприємствах створюють відділи внутрішнього контролю для своєчасного виявлення помилок та попередження порушень.

Контроль заробітної плати здійснюється з метою встановлення правильності документування операцій з нарахування та оподаткування заробітної плати, своєчасності та повноти відображення їх в обліку та складання звітності.

Завдання проведення контролю нарахування заробітної плати, а саме: перевірити правильність виплати та оподаткування наданого додатково блага робітникам, виплати та оподаткування виплаченого виграшу робітникам, оплати праці працівників на самоізоляції з Covid 19, документального відображення нарахування заробітної плати.

Анкету перевірки заробітної плати подано в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Анкета перевірки заробітної плати

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Чи надають на підприємстві додаткові блага?				
2	Які податки стягуються при виплаті додаткового блага: - ПДФО; - ВЗ?				
3	Чи виплачуються виграші працівникам?				

## Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
4	Які податки стягуються при виплаті виграшу: - ПДФО; - ВЗ?				
5	Чи були працівники підприємства на самоізоляції з Covid 19?				
6	У якому розмірі їм виплачувалась заробітна плата у період самоізоляції: - 100%; - 50%; - 2/3 від окладу?				
7	Скільки тривала самоізоляція на Вашому підприємстві: - 14 днів; - Місяць?				
8	Чи були відправлені у відпустки без збереження заробітної плати?				
9	На який термін відправлялися робітники підприємства у відпустку за власний рахунок: - 14 днів; - 30 днів?				
10	Чи оформлюється наказами на підприємством: - прийняття на роботу; - відпустку; - звільнення з роботи?				
11	Чи ведуться на підприємстві особові картки на кожного працівника?				
12	Чи ведеться табель обліку використання робочого часу?				
13	Чи були на підприємстві несвоєчасні виплати заробітної плати?				
14	Чи відпускають робітників в учнівську відпустку?				
15	Чи були на підприємстві скорочення штату за перевіряє мий період?				

Джерело: проведена перевірка на підставі методики [70]

У програмі контролю заробітної плати відображені основні процедури для вирішення встановлених завдань перевірки. Одержавши в процесі попереднього планування дані, приступають до розробки загального плану контролю заробітної плати (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Загальний план проведення контролю заробітної плати

Етап контролю	Процедури контролю	Докази контролю	Період проведення	Виконавці
1	2	3	4	5
Підготовчий	Знайомство з нормативно-правовою базою, що регламентує порядок нарахування, сплати, ведення обліку нарахування заробітної плати	Законодавчі акти Звіти попередніх, перевірок, накази.	05.01.2023-06.01.2023	Триков І.В.

## Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5
Основний	Перевірка правильності виплати та оподаткування наданого додаткового блага робітникам	Довідка бухгалтерії, розрахункова відомість, накази	07.01.2023-10.01.2023	Триков І.В.
	Перевірка правильності виплати та оподаткування виграшу робітникам	Довідка бухгалтерії, розрахункова відомість, накази	11.01.2023-15.01.2023	Триков І.В.
	Перевірка правильності оплати праці працівників на самоізоляції з Covid 19	Довідка бухгалтерії, розрахункова відомість, накази	16.01-2023-20.01.2023	Триков І.В.
	Перевірка правильності документального відображення нарахування заробітної плати	Довідка бухгалтерії, розрахункова відомість, накази	21.01.2023-25.01.2023	Триков І.В.
Завершальний	Складання звіту за результатами перевірки	Звіт	26.01.2023-28.01.2023	Триков І.В.

Джерело: проведена перевірка на підставі методики [66]

Програму контролю заробітної плати наведено в таблиці 3.3.

Для вирішення поставлених завдань контролю заробітної плати пропонуємо робочі документи аудитора (табл. 3.4-3.7), які стануть обґрунтованими доказами якісного проведення перевірки.

Таблиця 3.4 – Перевірка правильності виплати та оподаткування наданого додаткового блага

ПІБ	Період	За даними підприємства ПДФО	За даними контролю				Відхилення
			Розмір додаткового блага	Перерахунок суми ПДФО за допомогою коеф. 1/0,82	ПДФО	ВЗ	
Сур С.С.	Січень 2022 року	180	1000	1219,51	219,51	15	+39,51

Джерело: проведена перевірка на підставі методики [67]

Висновки: перевіркою правильності виплати та оподаткування наданого додаткового блага встановлено, що занижена сума ПДФО з податкового блага на суму 39,51 грн. Рекомендація виправити помилку, утримати із заробітної плати суму ПДФО та на майбутнє використовувати формулу для збільшення суми податкового блага з метою правильно оподаткування.

Таблиця 3.3 – Програма контролю заробітної плати

№	Мета контролю	Процедури контролю	Критерії якості контролю	Докази контролю	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець
1	Впевнитись у правильності оподаткування наданого додаткового блага	Перевірка правильності виплати та оподаткування наданого додаткового блага	А, Б, Г	Довідка бухгалтерії, розрахункова відомість, накази	ОП-1	07.01.2023-10.01.2023	Триков І.В.
2	Впевнитись у правильності виплати та оподаткування виграшу робітникам	Перевірка правильності виплати та оподаткування виграшу робітникам	А, Б, Г	Довідка бухгалтерії, розрахункова відомість, накази	ОП-2	11.01.2023-15.01.2023	Триков І.В.
3	Впевнитись у правильності оплати праці працівників на самоізоляції з Covid 19	Перевірка правильності оплати праці працівників на самоізоляції з Covid 19	А, Б, Г	Довідка бухгалтерії, розрахункова відомість, накази	ОП-3	16.01-2023-20.01.2023	Триков І.В.
4	Впевнитись у правильності документального відображення нарахування заробітної плати	Перевірка правильності документального відображення нарахування заробітної плати	А, Б, Г	Довідка бухгалтерії, таблиць обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази	ОП-4	21.01.2023-25.01.2023	Триков І.В.

Джерело: проведена перевірка на підставі методики [43]

Таблиця 3.5 – Перевірка правильності виплати та оподаткування виграшу робітникам

ПІБ	Період	За даними підприємства	За даними контролю					Відхилення	
			Розмір виграшу	Балансова вартість ОЗ	Справедлива вартість ОЗ	Доплачено за виграш	ПДФО		ВЗ
Куш К.К.	Лютий 2022 року	900	5000	4000	5000	-	598,5	75	-301,5

Джерело: проведена перевірка на підставі методики [69]

Висновки: перевіркою правильності виплати та оподаткування виграшу робітникам встановлено, що завищена сума утримання ПДФО на 301,5 грн, оскільки не враховано, що до 25% від мінімальної заробітної плати не обкладається ПДФО, а саме 1675 грн. Рекомендується виправити помилки та на майбутнє звернути на це увагу.

Таблиця 3.6 – Перевірка правильності оплати праці працівників на самоізоляції з Covid 19

ПІБ	Період	За даними підприємства	За даними контролю			Відхилення
			ЗП	50%	Сума лікарняних на період самоізоляції	
Сидоренко Н.С.	Березень 2023	6700	10000	5000	-	-1700

Джерело: проведена перевірка на підставі методики [47]

Висновки: перевіркою правильності оплати праці працівників на самоізоляції з Covid 19 встановлено, що при оформленні документу, що працівник знаходиться на самоізоляції та не працює йому замість 50% оплати праці виплачували у розмірі мінімальної заробітної плати. Рекомендації провести перерахунок заробітної плати.

Таблиця 3.7 – Перевірка правильності документального відображення нарахування заробітної плати

Документи	Наказ (розпорядження) про прийом на роботу	Особова картка	Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу	Наказ (розпорядження) про надання відпустки	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)	Табель обліку використання робочого часу
Грудень 2022 рік	+	+	-	-	+	+

Джерело: Проведена перевірка на підставі методики [80]

Висновки: перевіркою правильності документального відображення нарахування заробітної плати встановлено, що на підприємстві не оформлювались наказом переведення на іншу роботу, а також накази на відпустку. Рекомендації привести документи до ладу, а також на майбутнє вчасно оформлювати накази.

Звіт за результатами перевірки заробітної плати

м. Запоріжжя

31 січня 2023 року

Контролером Трикоз Ірина Володимирівна проведена перевірка: заробітної плати за 2022 рік на ТОВ «ОРІОН 21»

Директор: Проценко Андрій Якович

Адреса: Україна, 69065, Запорізька область, місто Запоріжжя, вулиця Учнівська, будинок 102

Підставою для проведення контролю є наказ №15/38-к «15» грудня 2022 року.

Особа відповідальна за фінансовий стан:

Директор Проценко Андрій Якович

Особа відповідальна за стан бухгалтерського обліку:

Гол. бухгалтер Проценко Марина Яківна

Контроль проводився за участю матеріально-відповідальної особи:

Початок контролю: 07 січня 2023 року.

Контроль закінчений: 25 січня 2023 року.

Документами наданими для перевірки

Питання, винесені на перевірку:

1.Перевірка правильності виплати та оподаткування наданого додаткового блага.

2.Перевірка правильності виплати та оподаткування виграшу робітникам.

3.Перевірка правильності оплати праці працівників на самоізоляції з Covid 19.

4.Перевірка правильності документального відображення нарахування заробітної плати.

Порушення, виявлені під час контролю:

1. перевіркою правильності виплати та оподаткування наданого додаткового блага встановлено, що занижена сума ПДФО з податкового блага на суму 39,51 грн.

2. Перевіркою правильності виплати та оподаткування виграшу робітникам встановлено, що завищена сума утримання ПДФО на 301,5 грн, оскільки не враховано, що до 25% від мінімальної заробітної плати не обкладається ПДФО, а саме 1675 грн.

3. Перевіркою правильності оплати праці працівників на самоізоляції з Covid 19 встановлено, що при оформленні документу, що працівник знаходиться на самоізоляції та не працює йому замість 50% оплати праці виплачували у розмірі мінімальної заробітної плати.

4. Перевіркою правильності документального відображення нарахування заробітної плати встановлено, що на підприємстві не оформлювались наказом переведення на іншу роботу, а також накази на відпустку.

Рекомендації щодо виправлення:

1.Рекомендація виправити помилку, утримати із заробітної плати суму ПДФО та на майбутнє використовувати формулу для збільшення суми податкового блага з метою правильно оподаткування.

2.Рекомендується виправити помилки та на майбутнє звернути на це увагу.

3.Рекомендації провести перерахунок заробітної плати.

4.Рекомендації привести документи до ладу, а також на майбутнє вчасно оформлювати накази.

Висновки за результатами перевірки: НП(С)БО 26 «Виплати працівникам», План рахунків бухгалтерського обліку, Податковий кодекс України, КЗпП, Закон України «Про відпустку».



Отже, у роботі використана методика документування контролю заробітної плати, яка на відміну від існуючих включає в себе: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора. Це надало змогу охопити всі аспекти правильності оподаткування наданого додатково блага робітникам, виплати та оподаткування виплаченого виграшу робітникам, оплати праці працівників на самоізоляції з Covid 19, документального відображення нарахування заробітної плати. Що надало можливість вчасно виявити правильність здійснення документування операцій з нарахування та оподаткування заробітної плати, своєчасність та повноту відображення їх в обліку та складання звітності.

### 3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку та оподаткування заробітної плати на ТОВ «ОРІОН 21»

У деяких бланків підприємств немає встановленої форми, тому їх складають вручну у довільній формі. Для удосконалення обліку та оподаткування заробітної плати пропонуємо форми Довідкових відомостей з документального оформлення: штатних працівників, звільнення працівників, відпустки та лікарняних, оподаткування заробітної плати (таблиця 3.8-3.12). Запропоновані Аналітичні відомості бізнес-планування та бюджетування заробітної плати та розрахунку економічної ефективності впливу заробітної плати на результати роботи підприємства (таблиці 3.13-3.14).

Таблиця 3.8 – Довідкова відомість документального оформлення штатних працівників

ПІБ працівника	Прийняття заяви на прийом на роботу	Оформлення наказу на прийом на роботу	Відображення відповідних дат у таблиці обліку робочого часу	Відображення нарахування заробітної плати працівника у розрахунковій відомості	Прийом та збереження трудової книжки у відділі кадрів	Прийом особової картки працівника

Джерело: складено автором

Таблиця 3.9 – Довідкова відомість документального оформлення звільнення працівників

ПІБ працівника	Прийняття заяви на звільнення	Оформлення наказу на звільнення	Відображення відповідних дат у таблиці обліку робочого часу	Відображення кінцевого розрахунку заробітної плати працівника у розрахунковій відомості	Відмітка у особовій картки у відділі кадрів	Примітки

Джерело: складено автором

Таблиця 3.10 – Довідкова відомість документального оформлення відпустки

ПІБ працівника	Оформлення графіку відпустки	Прийняття заяви на відпустку	Оформлення наказу на відпустку	Відображення дні відпустки в таблиці обліку робочого часу	Відображення нарахування відпустки у розрахунковій відомості	Примітки

Джерело: складено автором

Таблиця 3.11 – Довідкова відомість документального оформлення лікарняних

ПІБ працівника	Прийом паперового лікарняного	Надходження електронного лікарняного	Відображення дні лікарняних в таблиці обліку робочого часу	Відображення нарахування лікарняних у розрахунковій відомості	Оформлення графіку заміни працівника, який знаходиться на лікарняному	Примітки

Джерело: складено автором

Таблиця 3.12 – Довідкова відомість оподаткування заробітної плати

ПІБ	Нарахування				Утримання			До видачі	ЄСВ
	зарплати	лікарняних	відпустки	разом	ПДФО	ВЗ	разом		

Джерело: складено автором

Таблиця 3.13 – Аналітична відомість бізнес-планування та бюджетування заробітної плати

ПІБ	Факт			План			Відхилення		
	Зарплата	ЄСВ	Мін ЗП	Зарплата	ЄСВ	Мін ЗП	ЗП	ЄСВ	ЗП Від Мін ЗП

Джерело: складено автором

Таблиця 3.14 – Аналітична відомість розрахунку ефективності впливу заробітної плати на результати роботи підприємства

Період	Доходи		Витрати					Ефективність			
	Загал ьні	За рахунок продуктивності	Загал ьні	Ут.ч. ЗП	Виробничі	Ут.ч. ЗП	Адміністративні	Ут.ч. ЗП	зростання доходу в	зменшення витрат	Ут.ч. ЗП

Джерело: складено автором

Отже, з метою удосконалення оподаткування обліку заробітної плати запропоновані форми Довідкових відомостей, які допоможуть здійснювати: штатних працівників, звільнення працівників, відпустки та лікарняних. Також розроблені Аналітичні відомості: бізнес-планування та бюджетування заробітної плати та розрахунку економічної ефективності впливу заробітної плати на результати роботи підприємства. Це допоможе скоротити час на оформлення документів, прискорити операції з оподаткування, відображення у фінансовій та податковій звітності, попередить можливість пропуску будь-якої інформації, оскільки можуть застосовуватися у роботі зручні шаблони документів. Також Аналітичні відомості допоможуть проводити бізнес-планування та бюджетування, нададуть можливість обліково-аналітичного забезпечення стартапів та допоможуть у підвищенні економічної ефективності підприємства та відновлення бізнесу країни.

### 3.3 Шляхи щодо удосконалення контролю заробітної плати ТОВ «ОРІОН 21»

В умовах воєнного стану багато українців втратили своє місце роботи та власно житло, вимащені були переїхати з окупованої або території де ведуться активні бойові дії. Багато підприємств вимушені перевести власне виробництво на більш безпечну територію, інші підприємства втратили ринок збиту, контрагентів, персонал. Нажаль у підприємств значно зменшились доходи, тому вони повинні були скорочувати витрати, одні з цих елементів на яких треба було економити стала заробітна плата. працівників підприємств. За рахунок допомоги європейських країн уряду вдалось допомогти з виплатою заробітної плати та гуманітарної допомоги. Але актуальним стає питання правильності обліку та оподаткування заробітної плати, а також проведення контролю за нею.

Мета контроль заробітної плати є встановлення правильності обліку та оподаткування заробітної плати, своєчасності відображення їх в звітності.

Завдання контролю заробітної плати, а саме перевірка правильності документального оформлення: штатних працівників, звільнення працівників, відпустки та лікарняних.

Анкету перевірки заробітної плати подано в таблиці 3.15.

Таблиця 3.15 – Анкета перевірки заробітної плати

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Чи ведуться на Вашому підприємстві табеля обліку робочого часу?				
2	Чи були випадки включення у відомість підставних осіб, які не працюють на Вашому підприємстві?				
3	Чи були випадки неповного нарахування та виплати авансу?				
4	Чи були випадки неправильного визначення обсягу виконаних робіт та нарахування заробітної плати за цю роботу?				

## Продовження таблиці 3.15

1	2	3	4	5	6
5	Чи були випадки неправильного розрахунку та утримання ПДФО?				
6	Чи були випадки неправильного розрахунку та утримання військового збору?				
7	Чи були випадки неправильного нарахування ЄСВ?				
8	Чи є на підприємстві графік відпустки?				
9	Чи були випадки відправлення персоналу у примусову відпустку за власний рахунок більше ніж на 15 днів?				
10	Чи були випадки незаконного звільнення працівників?				

Джерело: складено автором

У програмі контролю заробітної плати відображені основні процедури для вирішення встановлених завдань перевірки. Одержавши в процесі попереднього планування дані, приступають до розробки загального плану контролю заробітної плати (табл. 3.16).

Таблиця 3.16 – Загальний план проведення контролю заробітної плати

Етапи	Процедури контролю	Докази контролю	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Знайомство з нормативно-правовою базою, що регламентує порядок нарахування, сплати, ведення обліку нарахування заробітної плати	Законодавчі акти Звіти попередніх, перевірок, накази.		
	Перевірка правильності документального оформлення штатних працівників	Табель обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази, заяви, особова картка		
	Перевірка правильності документального оформлення звільнення працівників	Табель обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази, заяви, особова картка		
	Перевірка правильності документального оформлення відпустки	Табель обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази, заяви		
	Перевірка правильності документального оформлення лікарняних	Табель обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази, заяви		
Завершальний	Складання звіту за результатами перевірки	Звіт		

Джерело: складено автором

Програму контролю заробітної плати наведено в таблиці 3.17.

Для вирішення поставлених завдань контролю заробітної плати пропонуємо робочі документи (табл. 3.18-3.21), які на думку авторів стануть обґрунтованими доказами якісного проведення перевірки.

Таблиця 3.18 – Перевірка правильності документального оформлення штатних працівників

ПІБ працівника	Наявність заяви на прийом на роботу	Наявність наказу на прийом на роботу	Правильність відображення дат прийому працівника у таблиці обліку робочого часу	Правильність розрахунку заробітної плати працівника у розрахунковій відомості	Наявність трудової книжки у відділі кадрів	Наявність особовій картки працівника

Джерело: складено автором

Таблиця 3.19 – Перевірка правильності документального оформлення звільнення працівників

ПІБ працівника	Наявність заяви на звільнення	Наявність наказу на звільнення	Правильність відображення дат звільнення у таблиці обліку робочого часу	Правильність розрахунку заробітної плати звільненого працівника у розрахунковій відомості	Наявність запису у особовій картки у відділі кадрів	Примітки

Джерело: складено автором

Таблиця 3.20 – Перевірка правильності документального оформлення відпустки

ПІБ працівника	Наявність графіку відпустки	Наявність заяви на відпустку	Наявність наказу на відпустку	Правильність відображення дат в таблиці обліку робочого часу	Правильність відображення нарахування відпустки у розрахунковій відомості	Примітки

Джерело: складено автором

Таблиця 3.17 – Програма контролю заробітної плати

№	Мета контролю	Процедури контролю	Критерії якості	Докази контролю	Код робочого документа	Період	Виконавець	Примітки
						проведення		
1	Впевнитись у правильності документального оформлення штатних працівників	Перевірка правильності документального оформлення штатних працівників	А,Б,В,Г	Табель обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази, заяви, особова картка	ЗП-1			
2	Впевнитись у правильності документального оформлення звільнення працівників	Перевірка правильності документального оформлення звільнення працівників	А,Б,В,Г	Табель обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази, заяви, особова картка	ЗП-2			
3	Впевнитись у правильності документального оформлення відпустки	Перевірка правильності документального оформлення відпустки	А,Б,В,Г	Табель обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази, заяви	ЗП-3			
4	Впевнитись у правильності документального оформлення лікарняних	Перевірка правильності документального оформлення лікарняних	А,Б,В,Г	Табель обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази, заяви	ЗП-4			
Критерії якості перевірки: наявність - А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

Джерело: складено автором

Таблиця 3.21 – Перевірка правильності документального оформлення лікарняних

ПІБ працівника	Наявність паперового лікарняного	Наявність електронного лікарняного	Правильність відображення дат в таблиці обліку робочого часу	Правильність відображення нарахування лікарняних у розрахунковій відомості	Наявність графіку заміни працівника, який знаходиться на лікарняному	Примітки

Джерело: складено автором

У роботі удосконалено методику контролю заробітної плати, яка на відміну від існуючих включає в себе: анкету, загальний план, програму, робочі документи. Це надасть змогу охопити всі аспекти правильності документального оформлення штатних працівників, звільнення працівників, відпустки та лікарняних. Що поліпшить правильність ведення обліку та оподаткування заробітної плати, своєчасність відображення їх в звітності.

Отже, ефективний контроль забезпечує точність обліку та відповідність оподаткуванню заробітної плати.

Враховуючи результати аналізу, можна розробити конкретні пропозиції для удосконалення системи обліку та оподаткування заробітної плати.

Запропоновані шляхи для удосконалення контролю допомагають підвищити ефективність системи обліку та зменшити ризики виникнення помилок.

Таким чином, для проведення перевірки заробітної плати винесені наступні питання на перевірку: перевірка правильності виплати та оподаткування наданого додаткового блага, перевірка правильності виплати та оподаткування виграшу робітникам, перевірка правильності оплати праці працівників на самоізоляції з Covid 19, перевірка правильності документального відображення нарахування заробітної плати.



З метою удосконалення оподаткування обліку заробітної плати запропоновані форми Довідкових відомостей, які допоможуть здійснювати: штатних працівників, звільнення працівників, відпустки та лікарняних. Також розроблені Аналітичні відомості: бізнес-планування та бюджетування заробітної плати та розрахунку економічної ефективності впливу заробітної плати на результати роботи підприємства. Це допоможе скоротити час на оформлення документів, прискорити операції з оподаткування, відображення у фінансовій та податковій звітності, попередить можливість пропуску будь-якої інформації, оскільки можуть застосовуватися у роботі зручні шаблони документів. Також Аналітичні відомості допоможуть проводити бізнес-планування та бюджетування, нададуть можливість обліково-аналітичного забезпечення стартапів та допоможуть у підвищенні економічної ефективності підприємства та відновлення бізнесу країни.

У роботі удосконалено методику контролю заробітної плати, яка на відміну від існуючих включає в себе: анкету, загальний план, програму, робочі документи. Це надасть змогу охопити всі аспекти правильності документального оформлення штатних працівників, звільнення працівників, відпустки та лікарняних. Що поліпшить правильність ведення обліку та оподаткування заробітної плати, своєчасність відображення їх в звітності.

## ВИСНОВКИ

1. Мінімальною заробітною платою є мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну (годинну) норму праці, яка з 01 січня 2023 року складає 6700 гривень.

На рахунку 66 «Розрахунки за виплатами з працівниками» ведеться узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до не облікового складу підприємства, - з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомоги тощо), за не одержані в установленій строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами.

2. Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» - пасивний, балансний, розрахунковий і має три субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою», 662 «Розрахунки з депонентами», 663 «Розрахунки за іншими виплатами». Під час виплати заробітної плати утримується із заробітної плати платити 18 % податку на доходи фізичних осіб, 1,5 % військовий збір, а також нараховується 22 % єдиний соціальний внесок.

3. До завдань контролю розрахунків з оплати праці можна віднести такі: перевірка обліку особового складу працівників підприємства; перевірка правильності документального оформлення розрахунків з оплати праці; перевірка правильності нарахування основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних і компенсаційних виплат; перевірка правильності розрахунку середньої заробітної плати; перевірка обґрунтованості віднесення витрат на оплату праці до собівартості продукції або витрат операційної діяльності, які не включаються до собівартості реалізованої продукції; вивчення правильності розподілу витрат на оплату праці між видами готової продукції (виконані роботи, надані послуги) та по звітних періодах; перевірка своєчасності розрахунків з працівниками з оплати праці; перевірка правильності нарахувань на фонд оплати праці та утримань із заробітної плати, своєчасність їх сплати відповідним органам; перевірка стану обліку

розрахунків з працівниками з оплати праці; перевірка своєчасності виплати заробітної плати тощо.

4. Статутний капітал ТОВ «ОРІОН 21» складає 51 500 грн. Основний вид діяльності ТОВ «ОРІОН 21» є монтаж водопровідних мереж, систем опалення та кондиціонування.

5. При обліку і оподаткуванні заробітної плати спочатку відбуваються нарахування в розрахунковій відомості: заробітної плати: згідно штатного розкладу, трудових договорів та табеля обліку робочого часу при погодинній формі оплати праці (з урахуванням роботи у вихідні дні, поза нормований час, нічний час); розрахунок щомісячної індексації заробітної плати, якщо не змінюється розмір заробітної плати працівників при зростанні інфляції; премій, надбавок, компенсацій, пільг, понаднормових, відпускних; розрахунок з працівниками при звільненні або скороченні; облік виплат за лікарняними, відпусткою по вагітності та пологах; медичного страхування, страхування життя; інші нарахування, передбачені законодавством України та колективним договором; розрахунок винагород за договорами цивільно-правового характеру. Утримання із заробітної плати в розрахунковій відомості: за виконавчими документами щодо стягнення аліментів на утримання неповнолітніх дітей; за заявами працівників на профспілкові внески; перевищення добових при відрядженні, розрахунок утримання податків і зборів із заробітної плати: податку на доходи фізичних осіб; військового збору; нарахування у бухгалтерському обліку обов'язкових резервів: резерву відпусток, а також пов'язаної суми ЄСВ; нарахування на фонд оплати праці ЄСВ.

6. З проведеного аналізу ліквідності ТОВ «ОРІОН 21» за 2020-2022 роки можна зробити висновки, що: 1) коефіцієнт поточної ліквідності (покриття) нижче нормативу за весь аналізований період, поступово знижувався, а саме: у 2021 році знизився на 0,2747 або на 34,57%, а у 2022 році знизився на 0,51033 або на 98,16%, що характеризує недостатність оборотних активів для задоволення поточних зобов'язань; 2) коефіцієнт швидкої ліквідності

протягом аналізованого періоду нижче нормативи, а саме: у 2021 році знизився на 0,1929 або на 38,08%, а у 2022 році знизився на 0,4253 або на 135,59%, що характеризує неможливість погашення підприємством поточних зобов'язань поточними активами за відрахуванням запасів; 3) коефіцієнт абсолютної ліквідності протягом періоду нижче нормативного значення, а саме: у 2021 році знизився на 0,00188 або на 9,87%, а у 2022 році знизився на 0,013582 або на 79,23%, що показує, яка невелику частку поточних зобов'язань можуть бути погашені миттєво.

7. Для проведення перевірки заробітної плати винесені наступні питання на перевірку: перевірка правильності виплати та оподаткування наданого додаткового блага, перевірка правильності виплати та оподаткування виграшу робітникам, перевірка правильності оплати праці працівників на самоізоляції з Covid 19, перевірка правильності документального відображення нарахування заробітної плати.

8. З метою удосконалення оподаткування обліку заробітної плати запропоновані форми Довідкових відомостей, які допоможуть здійснювати: штатних працівників, звільнення працівників, відпустки та лікарняних. Також розроблені Аналітичні відомості: бізнес-планування та бюджетування заробітної плати та розрахунку економічної ефективності впливу заробітної плати на результати роботи підприємства. Це допоможе скоротити час на оформлення документів, прискорити операції з оподаткування, відображення у фінансовій та податковій звітності, попередить можливість пропуску будь-якої інформації, оскільки можуть застосовуватися у роботі зручні шаблони документів. Також Аналітичні відомості допоможуть проводити бізнес-планування та бюджетування, нададуть можливість обліково-аналітичного забезпечення стартапів та допоможуть у підвищенні економічної ефективності підприємства та відновлення бізнесу країни.

9. У роботі удосконалено методику контролю заробітної плати, яка на відміну від існуючих включає в себе: анкету, загальний план, програму, робочі документи. Це надасть змогу охопити всі аспекти правильності

документального оформлення штатних працівників, звільнення працівників, відпустки та лікарняних. Що поліпшить правильність ведення обліку та оподаткування заробітної плати, своєчасність відображення їх в звітності.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 436–IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення 25.10.2023).
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996–XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 25.10.2023).
3. Про відпустки : Закон України від 15.11.1996 р. № 504/96–ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-вр#Text> (дата звернення 25.10.2023).
4. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. № 2464–VI. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення 25.10.2023).
5. Про колективні договори і угоди : Закон України від 01.07.93 р. № 3356–XII. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення 25.10.2023).
6. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95–ВР. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95#Text> (дата звернення 25.10.2023).
7. Інструкція зі статистики заробітної плати : наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi#Text> (дата звернення 25.10.2023).
8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 25.10.2023).
9. Інструкція про порядок обчислення і сплати підприємствами, установами, організаціями і громадянами збору на обов’язкове державне пенсійне страхування, інших платежів, а також обліку їх надходження до

Пенсійного фонду України : постанова правління Пенсійного фонду України від 03.06.99 р. № 4–6. *Відомості Верховної Ради України*. 2007. № 7. С. 10–15.

10. Конституція України : офіц. вид. Київ : Парламентське вид-во, 2006. 59 с.

11. Кодекс законів про працю України : Закон УРСР від 10.12.71 р. № 322-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2002. № 42–43. 378 с.

12. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. URL: <http://195.78.68.18/minfin/control/uk#Text> (дата звернення 25.10.2023).

13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» : документ від 01.01.2012 р. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text) (дата звернення 25.10.2023).

14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z102503#Text> (дата звернення 25.10.2023).

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : наказ Міністерства фінансів України від 31.01.00 р. № 20. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi:bin/laws/main.cgi#Text> (дата звернення 25.10.2023).

16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 25.10.2023).

17. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13#Text> (дата звернення 25.10.2023).

18. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 25.10.2023).

19. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ Міністерства фінансів України 24.05.1995 р. № 88. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення 25.10.2023).

20. Порядок обчислення середньої заробітної плати : наказ Кабінету Міністрів України від 08.02.95 р. №100. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi#Text> (дата звернення 25.10.2023).

21. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці : Наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. № 489. URL: [https://minfin.com.ua/taxes/-/!news/nnakderjkomstat\\_489/nnakderjkomstat\\_489.htm#Text](https://minfin.com.ua/taxes/-/!news/nnakderjkomstat_489/nnakderjkomstat_489.htm#Text) (дата звернення 25.10.2023).

22. Бачевська І. Л. Теоретичні аспекти заробітної плати в умовах ринкової економіки. *Актуальні проблеми економіки*. 2005. № 1. С.10–16.

23. Білуха М. Т., Микитенко Т. В. Фінансовий контроль : теорія, ревізія, аудит : підруч. Київ : Укр. акад. оригін. ідей, 2005. 888 с.

24. Богиня Д. П., Грішнова О. А. Основи економіки праці : навч. посіб. 3-те вид. Київ : Знання-прес, 2002. 313 с.

25. Бутинець Ф. Ф., Бардаш С. В., Малюга Н. М., Петренко Н. І. Контроль і ревізія : підручник. Житомир : ЖІТІ, 2000. 512 с.

26. Бутинець Ф. Ф., Петренко Н. І. Аудит : стан і тенденції розвитку в Україні та світі : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2003. 408 с.

27. Ващуленко О. С. Тенденції розвитку системи оплати праці в науковій сфері України. *Проблеми науки*. 2008. № 8. С.18–25.

28. Вербило О. Ф. Мельянкova Л. В. Удосконалення обліку праці та її оплати. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2015. № 17. С. 25-29.



29. Ворона Ю. В. Удосконалення обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці. *Фінансові ринки і цінні папери*. 2009. № 23. С. 36–40.
30. Воськало Н. М., Воськало В. І. Теоретичні та методологічні основи розрахунків за виплатами працівникам. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Вип. 2 (13). С. 239-244.
31. Гадзевич О. І. Оплата праці в умовах ринку : теорія, практика. Київ : КОНДОР, 2008. 400 с.
32. Гамова О. В. Заробітна плата як економічна категорія. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2007. № 3. С.60–64.
33. Гамова О. В., Козачок І. А., Федоренко Т. В. Внутрішній контроль заробітної плати на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 2. С.78–85.
34. Гаркавін Р. Розрахунки з оплати праці. *Школа бухгалтера*. 2006. № 13. С. 7–9.
35. Герасимчук Л. С., Кантаєва О. В. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці. *Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ. Серія: Економічні науки*. 2012. №12. С. 186 –194.
36. Горбонос Ф. В., Черевко Г. В. Економіка підприємств : навч. посіб. Київ : Знання, 2010. 463 с.
37. Грішнова О. А. Економіка праці та соціально-трудові відносини : навч. посібник. Київ : Знання, 2004. 535 с.
38. Гуцаленко Л. В., Коцупатрий М. М., Марчук У. О. Внутрішньогосподарський контроль : навч. посіб. : «Центр учбової літератури», 2014. 496 с.
39. Дікань Л. В. Контроль і ревізія : навч. посіб. Київ : Знання, 2007. 327 с.
40. Долюк А. В. Витрати на оплату праці як економічне поняття та об'єкт бухгалтерського обліку. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2013. Вип.1 (63). С. 59–64.

41. Долюк А. В. Витрати на оплату праці та політика винагороди персоналу корпорації : економічний зміст. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації: зб. наук. праць*. 2013. Вип. 2 (11). С. 82–87.

42. Долюк А. В. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку матеріального стимулювання продуктивності праці. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки*. 2014. Вип. 8, Ч. 5. С. 185–189.

43. Долюк А. В. Внутрішній контроль операцій з матеріального стимулювання продуктивності праці. *Регіональна бізнес-економіка та управління*. 2014. № 4 (44). С. 100–105.

44. Долюк А. В. Сутність продуктивності праці та шляхи її зростання. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації : збірник наукових праць*. 2014. Вип. 2 (13). С. 54–61.

45. Долюк А. В. Методика відображення в бухгалтерському обліку матеріального стимулювання продуктивності праці. *Регіональна бізнес-економіка та управління*. 2015. № 1(45). С. 150-156.

46. Жернаков В. В., Прилипко С. М., Ярошенко О. М. Трудове право: підручник. Харків : Право, 2012. 496 с.

47. Іванова Н. А., Михайловина С. О., Матрос О. М. Шляхи удосконалення внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам. *International Scientific Journal "Internauka". Series: "Economic Sciences"*. URL: <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2020-9> (дата звернення 25.10.2023).

48. Іляш О. І., Гринкевич С. С. Економіка праці та соціально-трудові відносини : навч. посіб. Київ : Знання, 2010. 476 с.

49. Калина П. В. Облік та аналіз заробітної плати на підприємстві. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2005. № 2. С. 61–64.

50. Конош О. В. Удосконалення обліку, аналізу, аудиту оплати праці. *Фінансові ринки і цінні папери*. 2009. № 23. С. 36–40.

51. Крищенко К. Удосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці. *Україна : аспекти праці*. 2007. № 6. С. 9–17.
52. Лень В. С., Штупун М. П. Виплати працівникам : поняття, структура та облік. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2015. № 2 (2). С. 266–274.
53. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Подмешальська Ю. В., Чакалова Н.С. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2018. 602 с.
54. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Кутчак Ю. М. Фінансовий облік II : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2023. 368 с.
55. Максимець Ю. В. Заробітна плата як визначальний чинник мотивації праці в ринковій економіці. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2008. Вип. 18.10. С. 224–229.
56. Меліхова Т. О., Лисяк О. В. Удосконалення документування обліку та аудиту заробітної плати в управлінні підприємством. *Агросвіт*. 2021. № 21-22. С. 43–50. URL: 10.32702/2306-6792.2021.21-22.43 (дата звернення 25.10.2023).
57. Мардус Н. Ю. Методичні підходи до обліку, аудиту та аналізу праці і заробітної плати на підприємстві. *Вісник ЖНАЕУ*. 2016. № 1 (54). Т. 2. С. 230–236.
58. Михайленко Ю. О. Організація обліку і контролю розрахунків за заробітною платою. *Молодий вчений*. 2017. № 2 (42). С. 287–293.
59. Михайловина С. О. Організація обліку та відображення інформації про виплати працівникам у звітності підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. Випуск 11. Частина 4. С. 126–129.
60. Миронова Ю. Ю., Панасенко В. А. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. URL: [http://77.121.11.9/bitstream/PolNTU/569/3/стаття\\_Миронова\\_Ю.Ю.\\_Папасенко\\_В.А.\\_2016](http://77.121.11.9/bitstream/PolNTU/569/3/стаття_Миронова_Ю.Ю._Папасенко_В.А._2016) (дата звернення 25.10.2023).

61. Морозова Є. П., Павленко К. А. Проблеми обліку та аудиту розрахунків з оплати праці та шляхи їх вирішення. *Мукачівський державний університет. Серія : Економіка і суспільство*. 2016. Вип. 3. С. 522-526.

62. Мочерний С. В., Симоненко В. К., Секретарюк В. В, Устенко А. А. Основи економічної теорії : підручник. Київ : В-во «Знання», КОО, 2000. 601 с.

63. Мурашко В. М., Сторожук Т. М., Мурашко О. В. Контроль і ревізія фінансово-господарської діяльності : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2003. 311 с.

64. Облік та нарахування заробітної плати на підприємстві. URL: [https://www.accounting-ukraine.kiev.ua/poslugi/oblik\\_narahuvannya\\_zarobitnoyi\\_plati\\_zarplati.htm#oblik\\_zarplati](https://www.accounting-ukraine.kiev.ua/poslugi/oblik_narahuvannya_zarobitnoyi_plati_zarplati.htm#oblik_zarplati) (дата звернення 25.10.2023).

65. Овсюк Н. В. Бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці в контексті застосування вимог міжнародних стандартів фінансової звітності. URL: [fkd.org.ua/article/download/28580/25554](http://fkd.org.ua/article/download/28580/25554) (дата звернення 25.10.2023).

66. Овсюк Н. В. Сутність та особливості понять «оплата праці» та «заробітна плата», визначених в нормативно-правовій базі України. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія : Економічні науки*. 2014. № 3 (212). Т. 2 С. 27-31.

67. Оляднічук Н. В., Підлубна О. Д. Удосконалення обліку й аудиту розрахунків за виплатами працівникам. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2021. Том 32 (71). № 1. С. 71-77.

68. Плахтій Т. Ф., Калашник В. В. Удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам. URL: [http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64](http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64) (дата звернення 25.10.2023).

69. Сахарцева І. І. Теоретико - методологічні аспекти формування програм аудиту: монографія. Київ: Кондор, 2005. 374 с.

70. Саух І. В. Методика перевірки операцій з оплати праці та пов'язаних з нею розрахунків. *Вісник ЖДТУ*. 2012. № 2 (20). С. 428- 433.

71. Семененко О. Л. Удосконалення обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці. *Фінансові ринки і цінні папери*. 2008. № 22. С. 18–25.

72. Семенов А. Г., Складанна К. І. Підходи до удосконалення організації і оплати праці на підприємствах. *Сучасні проблеми модернізації та структурних трансформацій економіки України і регіонів* : тези доп. учасників Міжнар. наук.-практ. конф. Запоріжжя : КПУ, 2015. С. 358–360.

73. Соломченко Д. Організація обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Вісник Київського інституту бізнесу та технологій*. 2008. № 1. С.46–50.

74. Суліменко Л. А., Вітер С. А. Облік і аналіз розрахунків з оплати праці. *Інфраструктура ринку*. 2018. Вип. 18. С. 395-404.

75. Подмешальська Ю. В., Панченко А. М. Удосконалення організації обліку заробітної плати. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 1. С. 58–63. DOI:10.32702/2306-6814.2020.1.58.

76. Покатаєва О. В., Кошулинська Г. О. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві. *Держава та регіони: наук. виробн.журнал. Серія: Економіка та підприємництво*. 2015. № 3. С. 139-141.

77. Ткаченко Н. А. Напрями удосконалення організації облікового відображення оплати праці в реєстрах журнально-ордерної форми. *Економіка АПК*. 2013. № 10. С. 64-71. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/E\\_apk\\_2013\\_10\\_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/E_apk_2013_10_13) (дата звернення 25.10.2023).

78. Трикоз І. В., Птіцина Л. А. Основи обліку, оподаткування та контролю заробітної плати. *Сучасні виклики та напрями вдосконалення в економічній та технічній наукових сферах* : збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету, 5–6 грудня 2023 р. Запоріжжя : ІННІ ім. Ю.М. Потебні ЗНУ, 2023. URL: <https://www.znu.edu.ua/ukr/university/11929> (дата звернення 25.10.2023).

79. Трикоз І. В., Меліхова Т. О., Птіцина Л. А. Удосконалення обліку, оподаткування та контролю заробітної плати з метою проведення бізнес-планування та бюджетування для обліково-аналітичного забезпечення стартапів та розрахунок економічної ефективності її впливу на результати

роботи підприємства. *Агросвіт*. 2023. № 24. URL: <http://www.agrosvit.info/>  
(подано до друку).

80. Рябчук О. Г., Коротаєва І. Р. Особливості та проблеми аудиту розрахунків з оплати праці. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2018. № 4 (62). С. 123-130.

81. Усач Б. Ф. Контроль і ревізія : підруч. Київ : Знання-Прес, 2001. 253 с.

82. Чабанюк О. М., Залуцька У. М., Львівська К. А. Облік оплати праці в ринкових умовах. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011. № 21. С. 298-304.

83. Чеpecь О. Г., Кінебас І. Ю. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту розрахунків з оплати праці. *Бізнес-інформ*. 2019. № 7. С. 225-230.

## ДОДАТОК А

## Баланс (Звіт про фінансовий стан) ТОВ «ОПІОН 21»

на 31.12.2021 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
1	2	3	4	5
<b>I. Необоротні активи</b>				
Нематеріальні активи:	1000	6	5	0
первісна вартість	1001	12	12	0
накопичена амортизація	1002	6	7	0
Незавершені капітальні інвестиції	1005	0	0	0
Основні засоби:	1010	2118	1792	0
первісна вартість	1011	8067	7381	0
знос	1012	5949	5589	0
Інвестиційна нерухомість:	1015	0	0	0
первісна вартість	1016	0	0	0
знос	1017	0	0	0
Довгострокові біологічні активи:	1020	0	0	0
первісна вартість	1021	0	0	0
накопичена амортизація	1022	0	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	56	56	0
інші фінансові інвестиції	1035	0	0	0
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	421	390	0
Відстрочені податкові активи	1045	114	220	0
Гудвіл	1050	0	0	0

Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0	0
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0	0
Інші необоротні активи	1090	1	1	0
<b>Усього за розділом I</b>	1095	2716	2464	0
<b>II. Оборотні активи</b>				
Запаси	1100	1908	1251	0
Виробничі запаси	1101	1567	1051	0
Незавершене виробництво	1102	0	0	0
Готова продукція	1103	0	0	0
Товари	1104	341	200	0
Поточні біологічні активи	1110	0	0	0
Депозити перестраховання	1115	0	0	0
Векселі одержані	1120	0	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	2520	1052	0
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	129	221	0
з бюджетом	1135	20	27	0
у тому числі з податку на прибуток	1136	20	20	0
з нарахованих доходів	1140	0	0	0
із внутрішніх розрахунків	1145	0	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	508	497	0
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	126	104	0
Готівка	1166	0	0	0



Рахунки в банках	1167	126	104	0
Витрати майбутніх періодів	1170	0	0	0
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0	0
у тому числі в: резервах довгострокових зобов'язань	1181	0	0	0
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0	0	0
резервах незароблених премій	1183	0	0	0
інших страхових резервах	1184	0	0	0
Інші оборотні активи	1190	53	2	0
<b>Усього за розділом II</b>	1195	5264	3154	0
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	1200	127	62	0
<b>Баланс</b>	1300	8107	5680	0

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
<b>I. Власний капітал</b>				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	946	946	0
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0	0
Капітал у дооцінках	1405	0	0	0
Додатковий капітал	1410	0	0	0
Емісійний дохід	1411	0	0	0
Накопичені курсові різниці	1412	0	0	0
Резервний капітал	1415	237	237	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-188	-1783	0

Неоплачений капітал	1425	( 0 )	( 0 )	( 0 )
Вилучений капітал	1430	( 0 )	( 0 )	( 0 )
Інші резерви	1435	0	0	0
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>995</b>	<b>-600</b>	<b>0</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	68	213	0
Пенсійні зобов'язання	1505	0	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	0	0	0
Інші довгострокові зобов'язання	1515	0	0	0
Довгострокові забезпечення	1520	419	0	0
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	0	0	0
Цільове фінансування	1525	0	0	0
Благодійна допомога	1526	0	0	0
Страхові резерви, у тому числі:	1530	0	0	0
резерв довгострокових зобов'язань; (на початок звітного періоду)	1531	0	0	0
резерв збитків або резерв належних виплат; (на початок звітного періоду)	1532	0	0	0
резерв незароблених премій; (на початок звітного періоду)	1533	0	0	0
інші страхові резерви; (на початок звітного періоду)	1534	0	0	0
Інвестиційні контракти;	1535	0	0	0
Призовий фонд	1540	0	0	0
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0	0
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>	<b>487</b>	<b>213</b>	<b>0</b>
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>				
Короткострокові кредити банків	1600	20	20	0

Векселі видані	1605	0	0	0
Поточна кредиторська заборгованість: за довгостроковими зобов'язаннями	1610	0	0	0
за товари, роботи, послуги	1615	1403	729	0
за розрахунками з бюджетом	1620	1196	1080	0
за у тому числі з податку на прибуток	1621	168	48	0
за розрахунками зі страхування	1625	719	956	0
за розрахунками з оплати праці	1630	1185	1506	0
за одержаними авансами	1635	13	5	0
за розрахунками з учасниками	1640	201	201	0
із внутрішніх розрахунків	1645	0	0	0
за страховою діяльністю	1650	0	0	0
Поточні забезпечення	1660	0	203	0
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0	0
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	1888	1367	0
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>6625</b>	<b>6067</b>	<b>0</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду</b>	<b>1800</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>8107</b>	<b>5680</b>	<b>0</b>

## Продовження додатку А

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ТОВ «ОРІОН 21»  
за 2021 рік

## І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	8474	8095
Чисті зароблені страхові премії	2010	0	0
Премії підписані, валова сума	2011	0	0
Премії, передані у перестраховання	2012	0	0
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0	0
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 7528 )	( 7591 )
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	0	0
Валовий: прибуток	2090	946	504
Валовий: збиток	2095	( 0 )	( 0 )
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	0	0
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	0	0
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	0	0
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	0	0
Інші операційні доходи	2120	2284	1850
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0	0
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0	0
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	( 0 )	( 0 )

Адміністративні витрати	2130	( 3320 )	( 3884 )
Витрати на збут	2150	( 38 )	( 27 )
Інші операційні витрати	2180	( 1626 )	( 1147 )
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0	0
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток	2195	( 1754 )	( 2704 )
Дохід від участі в капіталі	2200	0	480
Інші фінансові доходи	2220	0	9
Інші доходи	2240	0	285
Дохід від благодійної допомоги	2241	0	0
Фінансові витрати	2250	( 0 )	( 0 )
Втрати від участі в капіталі	2255	( 0 )	( 380 )
Інші витрати	2270	( 124 )	( 38 )
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: збиток	2295	( 1878 )	( 2348 )
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	76	60
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	0	0
Чистий фінансовий результат: збиток	2355	( 1802 )	( 2288 )

## II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	0	0

Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0	0
Накопичені курсові різниці	2410	0	0
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	0	0
Інший сукупний дохід	2445	0	0
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	0	0
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	0	0
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	0	0
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465		-2288

## III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Матеріальні затрати	2500	5793	3152
Витрати на оплату праці	2505	3179	4033
Відрахування на соціальні заходи	2510	1156	1257
Амортизація	2515	249	350
Інші операційні витрати	2520	1722	3340
Разом	2550	12099	12132

## IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

## Продовження додатку А

## Баланс (Звіт про фінансовий стан) ТОВ «ОПІОН 21»

на 31.12.2022 р.

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
1	2	3	4	5
<b>I. Необоротні активи</b>				
Нематеріальні активи:	1000	5	8	0
первісна вартість	1001	12	17	0
накопичена амортизація	1002	7	9	0
Незавершені капітальні інвестиції	1005	0	0	0
Основні засоби:	1010	1792	1541	0
первісна вартість	1011	7381	7241	0
знос	1012	5589	5700	0
Інвестиційна нерухомість:	1015	0	0	0
первісна вартість	1016	0	0	0
знос	1017	0	0	0
Довгострокові біологічні активи:	1020	0	0	0
первісна вартість	1021	0	0	0
накопичена амортизація	1022	0	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	56	56	0
інші фінансові інвестиції	1035	0	0	0
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	390	52	0
Відстрочені податкові активи	1045	220	524	0

Гудвіл	1050	0	0	0
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0	0
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0	0
Інші необоротні активи	1090	1	0	0
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>2464</b>	<b>2181</b>	<b>0</b>
<b>II. Оборотні активи</b>				
Запаси	1100	1251	1195	0
Виробничі запаси	1101	1051	889	0
Незавершене виробництво	1102	0	109	0
Готова продукція	1103	0	0	0
Товари	1104	200	197	0
Поточні біологічні активи	1110	0	0	0
Депозити перестрахування	1115	0	0	0
Векселі одержані	1120	0	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1052	1591	0
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	221	3	0
з бюджетом	1135	27	29	0
у тому числі з податку на прибуток	1136	20	20	0
з нарахованих доходів	1140	0	0	0
із внутрішніх розрахунків	1145	0	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	497	627	0
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	104	303	0
Готівка	1166	0	0	0
Рахунки в банках	1167	104	303	0
Витрати майбутніх періодів	1170	0	0	0



Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0	0
у тому числі в: резервах довгострокових зобов'язань	1181	0	0	0
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0	0	0
резервах незароблених премій	1183	0	0	0
інших страхових резервах	1184	0	0	0
Інші оборотні активи	1190	2	66	0
<b>Усього за розділом II</b>	1195	3154	3814	0
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	1200	62	94	0
<b>Баланс</b>	1300	5680	6089	0

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
<b>I. Власний капітал</b>				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	946	946	0
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0	0
Капітал у дооцінках	1405	0	0	0
Додатковий капітал	1410	0	0	0
Емісійний дохід	1411	0	0	0
Накопичені курсові різниці	1412	0	0	0
Резервний капітал	1415	237	237	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-1783	-4956	0
Неоплачений капітал	1425	(0)	(0)	(0)
Вилучений капітал	1430	(0)	(0)	(0)
Інші резерви	1435	0	0	0
<b>Усього за розділом I</b>	1495	-600	-3773	0

<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	213	0	0
Пенсійні зобов'язання	1505	0	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	0	0	0
Інші довгострокові зобов'язання	1515	0	0	0
Довгострокові забезпечення	1520	0	0	0
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	0	0	0
Цільове фінансування	1525	0	0	0
Благодійна допомога	1526	0	0	0
Страхові резерви, у тому числі:	1530	0	0	0
резерв довгострокових зобов'язань; (на початок звітної періоду)	1531	0	0	0
резерв збитків або резерв належних виплат; (на початок звітної періоду)	1532	0	0	0
резерв незароблених премій; (на початок звітної періоду)	1533	0	0	0
інші страхові резерви; (на початок звітної періоду)	1534	0	0	0
Інвестиційні контракти;	1535	0	0	0
Призовий фонд	1540	0	0	0
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0	0
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>	<b>213</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>				
Короткострокові кредити банків	1600	20	20	0
Векселі видані	1605	0	0	0
Поточна кредиторська заборгованість: за довгостроковими зобов'язаннями	1610	0	0	0
за товари, роботи, послуги	1615	729	1953	0
за розрахунками з бюджетом	1620	1080	1433	0
за у тому числі з податку на прибуток	1621	48	19	0

за розрахунками зі страхування	1625	956	1429	0
за розрахунками з оплати праці	1630	1506	2244	0
за одержаними авансами	1635	5	268	0
за розрахунками з учасниками	1640	201	201	0
із внутрішніх розрахунків	1645	0	0	0
за страховою діяльністю	1650	0	0	0
Поточні забезпечення	1660	203	125	0
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0	0
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	1367	2189	0
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>6067</b>	<b>9862</b>	<b>0</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	1700	0	0	0
<b>V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду</b>	1800	0	0	0
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>5680</b>	<b>6089</b>	<b>0</b>

## Продовження додатку А

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)  
за 2022 рік

## І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1870	8474
Чисті зароблені страхові премії	2010	0	0
Премії підписані, валова сума	2011	0	0
Премії, передані у перестраховання	2012	0	0
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0	0
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 1757 )	( 7528 )
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	0	0
Валовий: прибуток	2090	113	946
Валовий: збиток	2095	( 0 )	( 0 )
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	0	0
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	0	0
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	0	0
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	0	0
Інші операційні доходи	2120	1037	2284
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0	0
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0	0

Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	( 0 )	( 0 )
Адміністративні витрати	2130	( 3073 )	( 3320 )
Витрати на збут	2150	( 12 )	( 38 )
Інші операційні витрати	2180	( 1497 )	( 1626 )
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0	0
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток	2195	( 3432 )	( 1754 )
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0
Інші фінансові доходи	2220	0	0
Інші доходи	2240	1	0
Дохід від благодійної допомоги	2241	0	0
Фінансові витрати	2250	( 0 )	( 0 )
Втрати від участі в капіталі	2255	( 0 )	( 0 )
Інші витрати	2270	( 0 )	( 124 )
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: збиток	2295	( 3431 )	( 1878 )
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	304	76
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	0	0
Чистий фінансовий результат: збиток	2355	( 3127 )	( 1802 )

## II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	0	0
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0	0
Накопичені курсові різниці	2410	0	0
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	0	0
Інший сукупний дохід	2445	0	0
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	0	0
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	0	0
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	0	0
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	-3127	-1802

## III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Матеріальні затрати	2500	943	5793
Витрати на оплату праці	2505	1891	3179
Відрахування на соціальні заходи	2510	735	1156
Амортизація	2515	219	249
Інші операційні витрати	2520	2622	1722
Разом	2550	6410	12099

## IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Середньорічна кількість простих акцій			
Скоригована середньорічна кількість простих акцій			
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію			