

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Організаційно-методичні аспекти та напрями удосконалення обліку
та контролю розрахунків з оплати праці на ТОВ «Рассвет ЛТД»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0719-з
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
освітньо-професійної програми «Облік і аудит»
спеціалізації облік і аудит у підприємстві

А.С. Кузнєцова

Керівник к.е.н., доцент Сьомченко В.В.

Рецензент к.е.н., доцент Сасенко О.Р.

Запоріжжя – 2020

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»
Спеціалізація облік і аудит у підприємстві

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____ Н.М. Проскуріна
«_____» _____ 2020 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Кузнєцовій Анастасії Сергіївні

1. Тема роботи: Організаційно-методичні аспекти та напрями удосконалення обліку та контролю розрахунків з оплати праці на ТОВ «Рассвет ЛТД» керівник роботи Сьомченко Вікторія Вікторівна, к.е.н., доцент, затверджені наказом ЗНУ від 18.06.2020 р., № 810-с.
2. Строк подання студентом роботи 02 грудня 2020 року
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані обліку та контролю розрахунків з оплати праці.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): вивчення господарської діяльності у розрізі оплати праці на прикладі ТОВ «Рассвет ЛТД», оцінка стану обліку та контролю розрахунків з оплати праці, і напрямки підвищення та визначення рекомендацій з метою подальшого покращення функціонування бухгалтерського обліку і контролю на підприємстві.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить: 16 табл., 10 рис.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	19.08.2020	19.08.2020
2	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	16.09.2020	16.09.2020
3	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	07.10.2020	07.10.2020

7. Дата видачі завдання: 08 липня 2020р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2020	виконано
2.	Написання вступу	липень 2020	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2020	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2020	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2020	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2020	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2020	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2020	виконано

Студентка _____
(підпис)

А.С. Кузнєцова

Керівник роботи _____
(підпис)

В.В. Сьомченко

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____

В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 107 с., 3 розділи, 16 табл., 10 рис., 75 літературних джерела.

ВІЙСЬКОВИЙ ЗБИР, ВІДПУСТКА, ДОПЛАТА, ЄСВ, ЛІКАРНЯНИ, МІНІМАЛЬНА ЗАРОБІТНА ПЛАТА, НАДБАВКА, ОПЛАТА ПРАЦІ, КЗпП, ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ, ПОДАТКОВА СОЦІАЛЬНА ПІЛЬГА, ПРОЖИТКОВИЙ МІНІМУМ, РОЗРАХУНКИ

Метою кваліфікаційної роботи є вивчення господарської діяльності у розрізі оплати праці на прикладі ТОВ «Рассвет ЛТД», оцінка стану обліку та контролю розрахунків з оплати праці, і напрямки підвищення та визначення рекомендацій з метою подальшого покращення функціонування бухгалтерського обліку і контролю на підприємстві.

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи виступає процес обліку і контролю розрахунків з оплати праці на досліджуваному підприємстві.

У процесі написання кваліфікаційної роботи застосовувалися наступні методи дослідження: порівняльно-правовий; соціологічний (вивчення офіційних наукових та бібліографічних джерел); системно-структурний; статистичний; елементи, методу бухгалтерського обліку.

На підставі виконаних досліджень одержані наступні основні наукові результати, що складають наукову новизну дослідження:

- визначено проблемні аспекти обліку та контролю розрахунків з оплати праці;
- уточнено визначення категорії «оплата праці» – це винагорода, яку отримує працівник за виконану ним роботу, а також за працю, яка вкладається у виробництво сільськогосподарської продукції;
- запропоновано графік документообігу для обліку заробітної плати,

що забезпечить встановлення якісної системи оплати праці на підприємстві та своєчасного їх нарахування;

– запропонована методика бальної оцінки кваліфікаційного рівня працівника, що дозволить протягом виробничого періоду за допомогою трудових балів враховувати сукупні затрати праці кожного окремого робітника та всіх разом;

– запропонована схема преміювання працівників згідно рейтингового списку ТОВ «Рассвет ЛТД», що дозволить ліквідувати зрівнялівку в рівнях заробітної плати працівників підприємств, різних за ефективністю господарювання;

– запропоновано вести в ТОВ «Рассвет ЛТД» Журнал реєстрації виданих нарядів, що дозволить попередити випадки безконтрольного виписування нарядів та необґрунтованого нарахування заробітної плати;

– запропоновано додати до рахунку 66 такі субрахунки: 664 «Розрахунки за виплатами заробітної плати в формі натуроплати», 665 «Розрахунки з депонентами при натуральній формі оплати праці», що забезпечить розмежування аналітичного обліку за розрахунками грошима і натурою, а також облік депонованої заробітної плати у формі натуральної оплати праці;

– запропоновано «Відомість відхилень у документах при реєстрації господарських операцій з оплати праці за результатами арифметичної перевірки», «Відомість відхилень у документах при реєстрації господарських операцій з оплати праці за результатами нормативно-правової перевірки» та «Відомість відхилень у документах при реєстрації господарських операцій з оплати праці за результатами взаємної перевірки», що дасть змогу проконтролювати правильність виконаних розрахунків, а також встановити відхилення від нормативу та від нормативно-правових актів.

SUMMARY

Qualifying work contains: 107 pp., 3 sections, 10 fig., 16 tab., 75 references.

MILITARY COLLECTION, VACATIONS, BONUSES, SINGLE CONTRIBUTION, SICK LEAVE, MINIMUM WAGE, ALLOWANCES, WAGES, LABOR, INCOME TAX, TAX BENEFITS, A LIVING WAGE, CALCULATION

The purpose of the qualification work is to study economic activity in terms of wages on the example of LLC «Rassvet LTD», assessment of accounting and control of payroll, and areas for improvement and determination of recommendations to further improve the functioning of accounting and control in the enterprise.

The object of research of qualification work is the process of accounting and control of payroll calculations at the researched enterprise.

In the process of writing a dissertation, the following research methods were used: comparative law; sociological (study of official scientific and bibliographic sources); system-structural; statistical; elements of the method of accounting.

On the basis of the performed researches the following basic scientific results which make scientific novelty of research are received:

- identified problematic aspects of accounting and control of payroll;
- the definition of the category «remuneration of labor» has been clarified – it is the remuneration that an employee receives for work performed by him, and also for work that is invested in the production of agricultural products;
- proposed schedule document flow for accounting wages яки, which will ensure the establishment of a quality system of remuneration at the enterprise and their timely accrual;
- a method of scoring the qualification level of the employee is proposed,

which will allow during the production period with the help of labor points to take into account the total labor costs of each individual employee and all of them;

– the scheme of bonuses of employees according to the rating list of LLC «Rassvet LTD» is offered, which will allow to eliminate the leveling of wages in the levels of wages of employees of enterprises, enterprises, enterprises;

– it is proposed to introduce TOB in LLC «Rassvet LTD» Journal gistration of issued orders, which will allow to prevent cases uncontrolled issuance orders and unreasonable accrual salary;

– it is proposed to add to account 66 the following sub-accounts: which will ensure the delimitation of analytical accounting for calculations in cash and in kind, as well as the accounting of deposited wages in the form of in-kind payment for labor;

– proposed «Statement of deviations» in documents when registering business transactions for payment of labor based on the results of arithmetic verification, «Statement of deviations in documents» when registering business transactions with remuneration according to the results of regulatory inspection »and« Statement of deviations in documents during registration of business transactions for remuneration according to the results of mutual» inspection», which will allow to control correctness of performed calculations, and also to establish deviations from normative and from normative-legal acts.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ	
РЕФЕРАТ	
SUMMARY	
ВСТУП.....	10
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ	
РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ	
1.1 Економічна сутність, функції, види та форми заробітної плати.....	15
1.2 Правове регулювання обліку та контролю оплати праці на підприємствах сільського господарства.....	29
1.3 Проблемні аспекти обліку та контролю розрахунків з оплати праці.....	33
РОЗДІЛ 2 СТАН ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ У ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	40
2.2 Первинний облік нарахування та виплати заробітної плати на підприємстві.....	54
2.3 Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з оплати праці на підприємстві.....	58
2.4 Удосконалення обліку оплати праці та стимулювання працівників підприємства.....	65
РОЗДІЛ 3 КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ШЛЯХИ ЙОГО ОПТИМІЗАЦІЇ НА ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»	
3.1 Організація та сучасний стан контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві.....	74
3.2 Удосконалення внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці..	79
3.3 Пропозиції щодо проведення аудиту розрахунків з оплати праці.....	91
ВИСНОВКИ.....	98
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ.....	102

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ВР – Верховна Рада

грн. – гривень

Д-т – дебет

ЄСВ – єдиний соціальний внесок

ЗУ – Закон України

К-т – кредит

ПДФО – податок з доходів фізичних осіб

ПСП – податкова соціальна пільга

р. – рік

П(С)БО – положення (стандарти) бухгалтерського обліку

тис. грн – тисяч гривень

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

ВСТУП

Заробітна плата є найважливішим засобом підвищення зацікавленості працюючих у результатах своєї праці, її продуктивності, збільшення обсягів виробленої продукції, поліпшення її якості та асортименту. Витрати на оплату праці є однією із складових вартості готової продукції. Заробітна плата, як головне джерело доходів населення, є визначальним фактором формування соціальної справедливості в суспільстві, платоспроможності, що у свою чергу, безпосередньо впливає на економічну активність у реальному секторі народногосподарського комплексу країни.

Одним з найголовніших напрямків діяльності бухгалтерії будь-якої організації є облік праці та заробітної плати робітників підприємства, що потребує точних і оперативних даних, у яких відображаються зміни чисельності робітників, витрати робочого часу, категорії робітників, виробничих витрат. Цей напрямок в бухгалтерії є найбільш відповідальним та трудомістким, й тому займає одне з головних місць взагалі у системі обліку на підприємстві.

Актуальність теми зумовлена тим, що на будь-якому підприємстві цей розділ обліку ведеться в обов'язковому порядку. Для бухгалтера важливо знати основи законодавства про працю, контролювати правильність застосування менеджерами затверджених тарифних ставок і посадових окладів, заповнення первинних документів про відпрацьований час, виробіток, наявність документів, що підтверджують право на доплати за невідпрацьований час. Заробітна плата перебуває в центрі уваги різних зацікавлених сторін – найманих працівників, власників, податкових органів, профспілок, державних структур. Для кожної із сторін значення заробітної плати оцінюється по-різному, але повільність нарахування та утримання зачіпає інтереси всіх. Багато авторів ставить проблему обліку заробітної плати на головне місце серед інших аспектів облікової системи.

Аналітичний огляд наукових досліджень свідчить, що питання удосконалення обліку, аналізу та контролю розрахунків з оплати праці постійно привертають увагу науковців. Так, серед наукового доробку з цього питання можна виділити праці таких науковців як: Т.М. Білуха, Т.А. Бутинець, М.П. Гарасим, С.Ф. Голов, Н.І. Дорош, Н.Л. Жук, О.А. Петрик, Г.А. Семенов, В.В. Сопко, Б.Ф. Усач, П.Я. Хомин, та ін. Водночас, на нашу думку, значна кількість проблемних питань залишається поза кадрам наукової уваги.

Метою кваліфікаційної роботи є вивчення господарської діяльності у розрізі оплати праці на прикладі ТОВ «Рассвет ЛТД», оцінка стану обліку та контролю розрахунків з оплати праці, і напрямки підвищення та визначення рекомендацій з метою подальшого покращення функціонування бухгалтерського обліку і контролю на підприємстві.

Відповідно до мети, основними завданнями є:

- вивчення поняття заробітної плати, функцій, видів та форм оплати праці;
- обґрунтування стану нормативно-правового забезпечення обліку та контролю розрахунків з оплати праці;
- визначення проблемних аспектів обліку та контролю розрахунків з оплати праці;
- дослідження організаційно-економічної характеристики підприємства;
- визначення методики обліку розрахунків з оплати праці на досліджуваному підприємстві;
- оцінка системи внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці у ТОВ «Рассвет ЛТД» та визначення особливостей функціонування цієї служби;
- розробка рекомендацій з удосконалення обліку та контролю розрахунків з оплати праці на досліджуваному підприємстві.

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи виступає процес обліку і

контролю розрахунків з оплати праці на досліджуваному підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та організаційних питань, пов'язаних з обліком і контролем розрахунків з оплати праці у ТОВ «Рассвет ЛТД» – з метою розробки шляхів удосконалення його управління.

У процесі написання кваліфікаційної роботи застосовувалися наступні методи дослідження: порівняльно-правовий – при дослідженні та аналізі нормативно-правового регламентування бухгалтерського обліку оплати праці; соціологічний (вивчення офіційних наукових та бібліографічних джерел) – у процесі збору та накопичення наукової інформації про об'єкт і предмет дослідження; системно-структурний – при аналізі організаційних та методологічних підходів до відображення витрат на оплату праці; статистичний – при зборі та аналізі даних; елементи, методу бухгалтерського обліку (рахунки, подвійний запис, документація, балансове узагальнення і звітність).

На підставі виконаних досліджень одержані наступні основні наукові результати, що складають наукову новизну дослідження:

- визначено проблемні аспекти обліку та контролю розрахунків з оплати праці;
- уточнено визначення категорії «оплата праці» – це винагорода, яку отримує працівник за виконану ним роботу, а також за працю, яка вкладається у виробництво сільськогосподарської продукції;
- запропоновано графік документообігу для обліку заробітної плати, що забезпечить встановлення якісної системи оплати праці на підприємстві та своєчасного їх нарахування;
- запропонована методика бальної оцінки кваліфікаційного рівня працівника, що дозволить протягом виробничого періоду за допомогою трудових балів враховувати сукупні затрати праці кожного окремого робітника та всіх разом;
- запропонована схема преміювання працівників згідно рейтингового

списку ТОВ «Рассвет ЛТД», що дозволить ліквідувати зрівнялівку в рівнях заробітної плати працівників підприємств, різних за ефективністю господарювання;

– запропоновано вести в ТОВ «Рассвет ЛТД» Журнал реєстрації виданих нарядів, що дозволить попередити випадки безконтрольного виписування нарядів та необґрунтованого нарахування заробітної плати;

– запропоновано додати до рахунку 66 такі субрахунки: 664 «Розрахунки за виплатами заробітної плати в формі натуроплати», 665 «Розрахунки з депонентами при натуральній формі оплати праці», що забезпечить розмежування аналітичного обліку за розрахунками грошима і натурою, а також облік депонованої заробітної плати у формі натуральної оплати праці;

– запропонована «Відомість відхилень у документах при реєстрації господарських операцій з оплати праці за результатами арифметичної перевірки», «Відомість відхилень у документах при реєстрації господарських операцій з оплати праці за результатами нормативно-правової перевірки» та «Відомість відхилень у документах при реєстрації господарських операцій з оплати праці за результатами взаємної перевірки», що дасть змогу проконтролювати правильність виконаних розрахунків, а також встановити відхилення від нормативу та від нормативно-правових актів.

Реалізація пропозицій сприятиме підвищенню ефективності бухгалтерського обліку і контролю розрахунків з оплати праці підприємств сільськогосподарського виробництва.

Результати дослідження можуть бути використані в процесі подальшого реформування системи бухгалтерського обліку і контролю підприємств сільського господарства України.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі акти України та міжнародні стандарти з бухгалтерського та податкового обліку, контролю, матеріали періодичних видань, документи та звітність підприємства ТОВ «Рассвет ЛТД».

Основні результати дослідження, що викладені у кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку науковців на конференціях та у збірнику наукових праць молодих вчених: тези «Напрями удосконалення обліку розрахунків з оплати праці на підприємствах агропромислового комплексу», «Методика та стан контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві» та статті на тему «Організація та сучасний стан контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві», «Значення мінімальної заробітної плати у контексті обліку оплати праці».

Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і містить 108 сторінок комп'ютерного тексту, 10 рисунків, 16 таблиць, 75 джерел.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1 Економічна сутність, функції, види та форми заробітної плати

Поняття «заробітна плата» застосовується по відношенню до осіб, які працюють за наймом і отримують за свою трудову діяльність винагороду в обумовленому раніше розмірі. Відповідно до Кодексу законів про працю України та Закону України «Про оплату праці» заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу [24; 50].

Заробітна плата в умовах ринкової економіки є грошовою компенсацією, яка отримується працівником в обмін на свою працю, тобто вона розглядається як ціна праці, величина якої визначається кон'юктурою ринку праці (попитом на робочу силу та її пропозицією). В економічній теорії і економіки праці існує інший підхід, згідно з яким заробітна плата визначається як частина вартості продукту, створеного працею, і частина доходу від його продажу. У цьому випадку заробітна плата є грошовим вираженням вартості товару «робоча сила» або «перетвореною формою вартості товару робоча сила» і її рівень залежить від виробничих і ринкових чинників, під впливом яких вона відхиляється від вартості робочої сили [37].

Заробітна плата, з одного боку, виступає основним джерелом підвищення матеріального добробуту людей і поліпшення якості їхнього життя, розширення спектра потреб, а з іншого – є потужним важелем впливу на працівників для підвищення ефективності їх трудової діяльності. У заробітній платі знаходять своє вираження економічні відносини між

суспільством, підприємством або організацією, трудовим колективом і окремими працівниками з приводу їх участі у трудовій діяльності та організації її оплати.

Заробітна плата як економічна категорія виникла на певній стадії розвитку людського суспільства – на етапі товарного виробництва, коли в соціумі з'явилися наймані працівники, з одного боку, і роботодавці, підприємці – з іншого. Наймані працівники не мають в своїй власності засобів виробництва, але мають фізичні та інтелектуальні здібності щодо трудової діяльності, які вони пропонують на ринку праці в якості товару. Роботодавці мають всі необхідні засоби виробництва і фінансові ресурси і пропонують роботу на ринку праці для того, щоб, об'єднавши в процесі виробництва робочу силу і засоби виробництва (предмети і знаряддя праці), створити суспільно значущі і корисні продукти і послуги. Вироблені продукти і послуги можна продавати на ринку і отримувати прибуток і, відповідно, виплачувати заробітну плату найманим працівникам.

Відмінною особливістю заробітної плати є те, що вона відображає відносини, в основі яких лежить товарний характер робочої сили, тобто продаж працівником своєї робочої сили або здатності до праці на ринку праці. Робоча сила, як і будь-який товар, характеризується двома основними властивостями: корисністю (споживною вартістю) і ціною. Корисність робочої сили полягає в тому, що вона переносить на створений продукт праці вартість матеріальних благ і послуг, спожитих в процесі праці, а також додає до продукту праці нову вартість, яка необхідна для власного відтворення, і додаткову вартість, що привласнюється роботодавцем.

Ціна робочої сили – це виражена в грошовій формі компенсація, яку отримує працівник від роботодавця за надання на певний термін своєї робочої сили. Ціною робочої сили є базова гарантована заробітна плата у вигляді посадових окладів, ставок, різних форм відрядної і погодинної оплати праці.

Попит і пропозиція на робочу силу диференціюються залежно від

кон'юнктури ринку. Купівля-продаж робочої сили здійснюється за допомогою трудових договорів, які виступають в якості головних документів, що регулюють трудові відносини між роботодавцями і найманими працівниками.

Поняття «оплата праці» виступає більш широким по відношенню до поняття «заробітна плата», оскільки включає всю систему відносин, що характеризують встановлення і здійснення роботодавцем виплат найманим працівникам за виконання трудових функцій відповідно до законів, колективними договорами, локальними нормативними актами, трудовими договорами.

Як економічна категорія заробітна плата аналізується з трьох сторін: на мікрорівні – стосовно до найманого працівника і до роботодавця, а також на макрорівні (табл. 1.1).

Таким чином, рівень і динаміка заробітної плати в умовах ринкової економіки виступають точкою дотику економічних інтересів основних економічних суб'єктів: найманого працівника, роботодавця і держави.

В наукових працях вчені (Вербіло О.Ф., Суліма Н.М., Степанюк Л.М., Лишеленко О.К.) виділяють низку функцій заробітної плати з різним ступенем їх деталізації [29]. З проведеного дослідження можна зробити висновок, що основними функціями заробітної плати є:

- відтворювальна, яка полягає в забезпеченні можливості відтворення робочої сили;
- стимулююча (мотиваційна), спрямована на підвищення зацікавленості в розвитку виробництва;
- соціальна, сприяє реалізації принципу соціальної справедливості;
- обліково-виробнича, що характеризує міру участі живої праці в процесі утворення ціни продукту, його частку в сукупних витратах виробництва.

На сучасному етапі розвитку суспільства найбільш пріоритетними функціями оплати праці, які слід посилювати і активізувати, є

відтворювальна і стимулююча функції заробітної плати.

Таблиця 1.1 – Характеристики заробітної плати як економічної категорії

Характеристики заробітної плати	Рівні економіки		
	Мікрорівень		Макрорівень
	Найманий працівник	Роботодавець	Держава
Сутність	Елемент особистого доходу, форма економічної реалізації права власності на приналежний працівникові ресурс - праця	Елемент витрат виробництва	Дохід фактора праці в системі факторного розподілу національного доходу
Зміст економічних інтересів	Збільшення заробітної плати як основної частини доходу (працівник крім заробітної плати може отримувати доходи в іншій формі: соціальні трансферти, вкладення капіталу в цінні папери, доходи від здачі в оренду або продажу належного йому майна)	Зниження питомих (на одиницю, гривню продукції, гривню виручки або прибутку) витрат на заробітну плату	Заробітна плата формує платоспроможний попит працюючих за наймом на споживчі товари і послуги: надмірне підвищення грошової заробітної плати - фактор інфляції, низький рівень реальної заробітної плати веде до недостатнього сукупного попиту в економіці, що стримує економічне зростання
Прояв економічних інтересів	Удосконалення кількісних і якісних характеристик трудової діяльності, підвищення кваліфікації і перепідготовка, побудова трудової кар'єри, висування працівником додаткових вимог по оплаті праці, міжгалузеві і міжрегіональні трудові переміщення в пошуках більш вигідних умов найму	Прагнення до підвищення ефективності використання наявних трудових ресурсів, впровадження трудозберігаючих і трудозамісних технологій, відбір найбільш кваліфікованих і мотивованих працівників	Державне регулювання заробітної плати (встановлення мінімального розміру оплати праці, індексація заробітної плати при зростанні споживчих цін. Затвердження розміру, порядку нарахування і розрахунку пенсій та допомог, визначення порядку оплати праці працівників бюджетних установ, контроль валютних курсів, податкові пільги тощо)

Відтворювальна функція полягає в здатності заробітної плати компенсувати витрати праці, які мали місце в процесі трудової діяльності

людини. Якщо вона недостатня за своїм рівнем навіть для простого відтворення робочої сили, то в даному випадку заробітна плата не виконує свою відтворювальну функцію. Тобто, ступінь реалізації відтворювальної функції можна оцінювати по відношенню одержуваної працівником заробітної плати до рівня прожиткового мінімуму (фізіологічного і ін.).

Іншу природу і інший зміст має стимулююча функція заробітної плати. якщо для реалізації відтворювальної функції оплати праці головною (і майже єдиною) умовою є її розмір, то стимулююча функція визначається зовсім іншими механізмами – і залежностями. Висловлювання типу: «Більше плати – більше буде мотивацій для працівника» – не зовсім точні і обґрунтовані.

В умовах економічної кризи і необхідності розвивати виробництво, найважливішим завданням виступає посилення стимулюючої функції заробітної плати.

Найближчим часом, навіть з урахуванням зростання дивідендів працівників від акцій, доходів від вільного приватного підприємництва та нових перспективних форм господарювання, частка заробітної плати в загальному обсязі доходів трудящих залишиться переважаючою.

Стимулююча роль заробітної плати може підвищуватися тільки на основі більш глибокого пізнання її стимулюючої функції.

Оскільки саме заробітна плата пропорційно пов'язана з безпосередньо витраченим працею, її стимулюючий вплив на розвиток суспільного виробництва є визначальним. Вміле використання цієї функції перетворює заробітну плату в один з найважливіших важелів підвищення результативності виробництва і економічного зростання.

Поняття «стимулююча (мотиваційна) функція» і «стимулююча роль» заробітної плати докладно не розкриті в економічній літературі. Часто стимулюючу функцію і стимулюючу роль ототожнюють.

Однак «стимулююча функція» і «стимулююча роль» – поняття одного порядку, але їх не можна повністю ототожнювати. Стимулююча функція

заробітної плати – її властивість направляти інтереси працівників на досягнення необхідних результатів праці (більшого його кількості, більш високої якості і т.д.) за рахунок забезпечення взаємозв'язку розмірів винагороди та трудового вкладу. Стимулююча роль заробітної плати проявляється в забезпеченні взаємозв'язку розмірів оплати праці з конкретними результатами трудової діяльності працівників.

Таким чином, стимулюючу роль можна уявити як своєрідний «двигун» стимулюючої функції. Працює «двигун» – значить реалізується стимулююча функція; «пробуксовує» – відсутня тісний зв'язок розмірів оплати праці з його результатами, відповідно, і заробітна плата не забезпечує належної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів. Ступінь реалізації стимулюючої функції пропорційна рівню стимулюючої ролі заробітної плати. Саме в цьому полягає принципова відмінність і органічний взаємозв'язок цих понять. Даний підхід до визначення змісту «стимулюючої (мотиваційної) функції» і «стимулюючої ролі» заробітної плати можна поширити і на інші види доходів працівника.

Крім того, якщо стимулюючу функцію не можна кількісно виміряти, вона може тільки існувати або бути відсутнім, то стимулююча роль заробітної плати вимірна. Рівень стимулюючої ролі може підвищуватися або знижуватися в залежності, від забезпечення зв'язку розмірів оплати праці та трудового вкладу працівників, їх результатів. Отже, його рівень можна оцінювати, аналізувати і зіставляти через ефективність. За ростом ефективності заробітної плати можна судити про підвищення її стимулюючої ролі.

Однак, до недавнього часу досліджувалася переважно ефективність речових факторів виробництва (капітальних вкладень, основних фондів, техніки, матеріальних ресурсів і т.д.) і недостатньо вивчалася ефективність заробітної плати.

Всім робітникам на державному рівні надаються мінімальні соціальні гарантії, що впливають на ринок праці в Україні, тобто встановлюється

мінімальна заробітна плата, тарифікація оплати праці та її нормування, визначено форми та системи оплати праці.

Мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може встановлюватися оплата за виконану працівником місячну норму робіт [75]. Згідно з п. 5 ст. 38 Бюджетного кодексу України розмір мінімальної заробітної плати визначається в Законі про Державний бюджет на відповідний рік [22].

Збільшення розміру мінімальної заробітної плати з 1 січня 2017 року тягне за собою безліч наслідків, одним з яких є те, що граничний розмір доходу для податкової соціальної пільги з податку на доходи фізичних осіб значно нижчий за власне мінімальну заробітну плату.

Законом України від 21.12.2019 № 1801-VIII «Про Державний бюджет України на 2020 рік» було встановлено з 1 січня 2020 року мінімальну заробітну плату: у місячному розмірі 4723 гривень, у погодинному розмірі – 28,31 грн. Із збільшенням розміру мінімальної заробітної плати посилилася і відповідальність юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців за порушення законодавства про працю та її оплату (стаття 265 КЗпП України) [18].

Таблиця 1.2 – Прожитковий мінімум в Україні на 2020, грн.

Показники	січень - червень	липень-листопад	грудень
на 1 особу (загальний)	2027	2118	2189
працездатні особи	2102	2197	2270
втратившим працездатність	1638	1712	1769
діти до 6 років	1779	1859	1921
діти 6 - 18 років	2218	2318	2395

У 2020 році податкова соціальна пільга становить для будь-якого платника податку 1051 грн. (50% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи у розрахунку на місяць, встановленому законом на 1 січня звітного податкового року). Розмір підвищеної і максимальної податкової соціальної пільги 150% ПСП = 1576,50 грн.; 200% ПСП =

2102 грн. Прожитковий мінімум встановлений для працездатних осіб з 1 січня 2020 року – 2102 грн., з 1 липня – 2197 грн., з 1 грудня – 2270 грн.

Відповідно до Постанови КМУ від 29 грудня 2010 р. № 1227 підставою для отримання платником податку податкової соціальної є заява про застосування пільги надана роботодавцю, а також інші документи, які підтверджують право на отримання пільги (наприклад копія свідоцтва (дубліката свідоцтва) про народження дитини (дітей), копія свідоцтва про шлюб та свідоцтва про смерть, копія паспорта та інші).

Як тільки Уряд запропонував збільшити мінімальну зарплату з 01.01.2020 р. до 4723 грн., у суб'єктів господарювання і звичайних громадян виникли претензії, адже водночас зростають витрати підприємств (власне заробітна плата працівників) і розмір різноманітних платежів та штрафів, які прив'язані до мінімальної зарплати. Так, максимальна величина доходу, на який нараховується єдиний соціальний внесок (ЄСВ) в 2020 році становить п'ятнадцять розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом, на яку нараховується єдиний внесок (табл. 1.3).

Таблиця 1.3 – Розмір максимальної величини доходу, на який нараховується єдиний соціальний внесок в 2020 році

	з 01.01.2020 р.
Мінімальна заробітна плата (грн.)	4723,0
Максимальна величина бази нарахування ЄСВ (грн.)	70845,0

Мінімальний страховий внесок (22% від мінімальної заробітної плати) 1039,06 грн.

З врахуванням збільшення мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму для працездатних осіб, роботодавцям потрібно не тільки переглянути оклади працівників, а й здійснювати доплату з ЄСВ у розмірі не менше мінімального страхового внеску при нарахуванні заробітної плати та інших виплат працівникам, у збільшеному розмірі. Крім того, зросло навантаження і на фізичних осіб – підприємців, адже мінімальна щомісячна

сума ЄСВ «за себе» зростає вдвічі і є обов'язковою.

Основою організації оплати праці є тарифна система оплати праці, яка включає тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики. Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників – залежно від їхньої кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Вона є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати.

Нормування праці є невід'ємним елементом оцінки її результатів та нарахування заробітної плати більшості категорій працівників. Нормування праці здійснюється з метою визначення: а) мінімально допустимого обсягу роботи (норми праці), що його має виконати працівник за певний відрізок часу (годину, зміну); б) максимально допустимого часу, необхідного для виконання конкретної роботи або операції.

Форми і системи оплати праці – це перелік певних понять і правил, за допомогою яких встановлюється залежність оплати праці від фактичних результатів (витрат) праці.

На сьогоднішній день в країні найчастіше застосовують дві основні форми заробітної плати – відрядну і погодинну. Кожна з них відповідає певній мірі кількості праці: перша – кількості виробленої продукції, друга – кількості відпрацьованого часу [18].

На підприємствах найчастіше використовують дві форми оплати праці: погодинну і відрядну (рис. 1.1).

Погодинна форма оплати праці застосовується:

1. За умови, коли у робітника відсутня реальна можливість для збільшення випуску продукції, наприклад, якщо його виробіток обумовлений режимом роботи устаткування, продуктивністю машин і агрегатів.

2. Якщо результати праці робітника не можуть бути конкретно виміряні і кількісно виражені (налагодження верстатів).

3. Коли економічно недоцільно стимулювати зростання виробітку понад оптимально-передбачений технологічними параметрами, а також коли

перевиконання цих норм може досягатися через порушення технологічних режимів і відповідно погіршення якості робіт, а відтак і продукції.



Рисунок 1.1 – Форми і системи оплати праці

Погодинна форма оплати праці – передбачає оплату праці залежно від відпрацьованого часу і рівня кваліфікації. Ця форма має такі системи:

- пряма погодинна;
- погодинно-преміальна;
- система посадових окладів є різновидом погодинно-преміальної системи. За цією системою оплачується робота працівників, яка має стабільний характер.

За простої погодинної системи розмір заробітку визначається залежно від тарифної ставки робітника і кількості відпрацьованого часу.

Застосування почасової оплати праці доцільне, коли:

- кількісний результат процесу визначається машиною або машинною системою, і працівник не може безпосередньо впливати на його величину;
- результат праці не можна вимірювати кількісно і відповідно немає можливості встановити норми виробітку і розцінки або коли така робота є надто трудомісткою;
- якість результатів праці, а отже, і якість самої праці є визначальним чинником; кількісний результат особливого значення не має;
- робота є небезпечною для працівника;
- завантаження роботою нерегулярне і має імовірнісний характер [5].

Зазначені умови властиві багатьом видам діяльності. Передусім тим, що пов'язані з комплексно механізованими та автоматизованими процесами, поточковими лініями, обслуговуванням устаткування, виготовленням оригінальних чи унікальних виробів (наприклад, інструментів), сфери управління тощо.

Ефективнішою системою ж почасово-преміальна, за якою оплачується праця як основних, так і допоміжних робітників. За цією системою заробіток робітникові нараховується не тільки за відпрацьований час, а й за досягнення певних кількісних і якісних показників. Кількісними показниками можуть бути відпрацьований час, виконання планових і нормованих завдань, а якісними – завдання продукції з першого подання, підвищення сортності продукції, економія сировини і т. д.

При застосуванні почасово-преміальної системи з нормованими завданнями робітники-погодинники преміюються за виконання установлених їм нормованих завдань.

У разі застосування цієї системи до кожного робітника доводиться конкретне змінне або місячне завдання і результати враховуються під час нарахування премій за даний період. Введення цієї системи супроводжується посиленням нормування праці, впровадженням технічно-обґрунтованих норм і нормативів чисельності.

В умовах становлення ринкової економіки, подальшої індивідуалізації

заробітної плати, дедалі більшого поширення набуває контрактна (форма) система оплати праці [16].

Умови оплати праці та матеріального забезпечення укладається контракт. Визначається угодою сторін. Розміри виплат не можуть бути меншими, ніж передбачено чинним законодавством, угодами й колективним договором, і залежать від виконання умов контракту.

У контракті можуть також визначатися умови підвищення або зниження обумовленого сторонами розміру оплати праці, встановлення доплат і надбавок, премій, винагород за підсумками роботи за рік чи інший період, участі у прибутках підприємства, організації чи громадянина-підприємця [6].

Відрядна форма оплати праці передбачає залежність суми заробітку від кількості виготовлених виробів або обсягу виконаних робіт за певний проміжок часу. Відрядна форма має такі системи:

- пряма відрядна;
- відрядно-преміальна;
- відрядно-прогресивна;
- непряма відрядна. Використовується при оплаті праці допоміжних робітників і підсобників;
- колективна система оплати праці (бригадна) (при використанні цієї системи спочатку розраховується заробіток всієї бригади як прямої відрядної системи, використовуючи бригадні розцінки);
- акордна система – передбачає встановлення розцінки не за одиницю виконаної роботи, а відразу на весь обсяг робіт із встановленням строку його виконання [12].

При відрядній оплаті праці величина заробітку визначається відрядною розцінкою за одиницю продукції (роботи) і кількістю останньої. Таким чином, ця форма заробітної плати стимулює передусім кількісний результат праці – її продуктивність. Чим більша продуктивність праці, тим вищий заробіток. При цьому затрати заробітної плати на одиницю продукції

залишаються незмінними – на рівні відрядної розцінки.

Основні переваги відрядної заробітної плати полягають у тому, що, як уже зазначалося, вона забезпечує прямий зв'язок між оплатою праці та її кількісним результатом і за належних умов видається справедливою.

Важливо і те, що обчислення заробітку є методично простим і зрозумілим для кожного працівника.

Водночас відрядна форма оплати праці має певні недоліки, які проявляються по-різному залежно від конкретних умов. До них належать:

- можливе послаблення уваги до якості продукції з боку виконавців технологічних операцій з метою спрямування всіх зусиль на кількісний аспект роботи;

- спокуса порушення оптимальних режимів технологічних процесів, їх надмірної інтенсифікації, недодержання регламенту обслуговування машин, техніки безпеки, що призводить до додаткових витрат;

- складна і трудомістка робота з нормування праці й установа норми виробітку і відрядних розцінок, спорадичне невдоволення робітників їх рівнем [3].

Отже, відрядна оплата праці потребує посиленого додержання режимів технологічного процесу, регламенту його обслуговування і якості продукції.

Відрядну оплату праці раціонально застосовувати за таких умов:

- можливе чітке кількісне вимірювання результатів праці та їх залежності від одного або кількох працівників (бригади);

- працівники мають можливість збільшити виробіток чи обсяг виконуваної роботи (продукції);

- існує точний облік роботи кожного виконавця;

- є потреба на певній ділянці стимулювати підвищення продуктивності праці або збільшення обсягу продукції;

- на належному рівні організовано нормування праці [6].

Зазначені умови притаманні передусім процесам, де ручна праця відіграє істотну роль у їх здійсненні. Це, наприклад, ручні складальні роботи

(не в системі регламентованих конвеєрів), обробка деталей на індивідуальних машинних робочих місцях, пошиття одягу, виконання інших масових робіт (переміщення вантажу, видобуток сировини) та ін. З підвищенням рівня механізації та автоматизації виробництва, машинної регламентації виробничого процесу і при відповідній зміні функцій робітників сфера застосування традиційної відрядної оплати праці звужується. Проте вона завжди залишається дійовим стимулюючим інструментом у безпосередній чи модифікованій формі в конкретних умовах діяльності підрозділів підприємства.

Як показує досвід, застосування почасової оплати праці у її простій формі (залежність заробітку лише від тарифної ставки і відпрацьованого часу) здебільшого не забезпечує належного стимулюючого ефекту, недостатньо орієнтує працівників на кінцеві результати праці. Тому на практиці відповідно до конкретних умов застосовуються модифіковані системи почасової оплати праці, створюються гібридні форми почасової і відрядної оплати, ретельніше враховуються рівень кваліфікації, якість та умови праці тощо.

Найбільш поширеними, досить ефективними і легко впроваджуваними є системи оплати праці, у яких прості форми почасової та відрядної зарплати доповнюються преміюванням. Показники й умови преміювання вибираються такими, щоб нейтралізувати певною мірою недоліки простих форм оплати праці й підвищити їх стимулюючу роль у певному напрямку. Показники преміювання визначають величину премії за певною шкалою, а умови є достатньою підставою для її виплати.

У виробничих підрозділах, у яких треба збільшити випуск продукції без погіршення її якості, преміювання здійснюється за кількісні показники, а якісні є умовою нарахування премії. На дільницях (у бригадах), де за умовами виробництва немає змоги збільшити обсяг продукції або це не потрібно, премії устанавлюються за якісні показники. Однак для того, щоб підвищена увага до якості продукції не призводила до зменшення обсягу її

виготовлення, підставою для преміювання можуть бути і кількісні показники. У тих випадках, коли в певному виробничому підрозділі потрібно чи економічно доцільно збільшувати обсяг продукції й одночасно є резерви підвищення її якості, преміювання здійснюється за кількісні та якісні показники.

1.2 Правове регулювання обліку та контролю оплати праці на підприємствах сільського господарства

Для визначення та врегулювання питань з оплати праці використовуються законодавчі, нормативні документи, постанови, П(С)БО, інструкції, які затверджуються Кабінетом Міністрів України в галузі обліку оплати праці на підприємствах сільського господарства України.

В умовах ринкових відносин значно зростає роль нормування праці. За його допомогою можна оцінити трудовий внесок працівників з урахуванням кількості та якості, витраченої на виробництво певної сільськогосподарської продукції. Для цього необхідно застосовувати обґрунтовані нормативи часу, виробітку, обслуговування, точного обліку праці кожного працівника, обсягу виробленої ним продукції.

Розмір оплати праці на кожному сільськогосподарському підприємстві залежить від кінцевого результату його роботи, тобто від валового прибутку, і тому взаємозв'язок міри праці та її оплати здійснюється через форми і системи оплати праці, які залежать від особливостей сільськогосподарського виробництва, від нових економічних та трудових відносин.

Особливості та специфіка праці в аграрному секторі виробництва полягає в тому, що при її однакових затратах можна отримати різні кінцеві результати, які залежать також від погодно-кліматичних умов, від родючості землі, від сортів насіння.

Все це необхідно враховувати при застосуванні відповідних форм та систем оплати праці.

Для точного і достовірного відображення обліку оплати праці на рахунках бухгалтерського обліку та відображення даних у фінансовій звітності всі підприємства, установи та організації, незалежно від форм власності, повинні керуватися основними діючими нормативно-правовими документами, які регулюють облік оплати праці, такими, як Закон України «Про оплату праці» від 24 березня 1995 року № 108/95-ВР зі змінами від 16.01.2016р. [50], Закон України «Про колективні договори і угоди» від 01.07.1993 № 3356-ХІІ зі змінами від 01.01.2015 р., Закон України «Про охорону праці» зі змінами від 05.04.2015 р. [49].

Основним законодавчим документом є Конституція України, на якій побудовано все законодавство, у тому числі закони і нормативні акти про працю. У статті 43-46 Конституції України зазначено: кожен має право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується [1].

Держава створює умови для повного здійснення громадянами права на працю, гарантує рівні можливості у виборі професії та роду трудової діяльності, реалізовує програми професійно-технічного навчання, підготовки і перепідготовки кадрів відповідно до суспільних потреб.

Кожен має право на належні, безпечні і здорові умови праці, на заробітну плату, не нижчу від визначеної законом.

КЗпП України визначає засади і гарантії здійснення громадянами права розпоряджатися своїми здібностями до праці. КЗпП регулює трудові відносини всіх працівників з метою зростання якості роботи, продуктивності праці, підвищення ефективності виробництва, зміцненню трудової дисципліни. Кодекс законів про працю визначає високий рівень умов праці та всебічну охорону трудових прав працівника [24].

Усі громадяни мають рівні трудові права незалежно від расової, національної приналежності, мови, майнового та соціального стану,

політичних поглядів, мови, релігійних переконань. Цей кодекс регулює трудові відносини працівників незалежно від форми власності установ, підприємств, організацій, виду їх діяльності, галузевої належності, а також осіб, що працюють у фізичних осіб-підприємців [2].

Закон України «Про оплату праці» від 24 березня 1995 р. № 108/95-ВР зі змінами і доповненнями від 16.01.2016р. чітко визначає і встановлює економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності та господарювання, а також з окремими громадянами, та сфери державного і договірною регулювання оплати праці і спрямований на забезпечення відтворювальної і стимулюючої функцій заробітної плати [54].

Також відповідно до цього Закону держава здійснює регулювання оплати праці працівників підприємств усіх форм власності шляхом встановлення розміру мінімальної заробітної плати та інших державних норм і гарантій, встановлення умов і розмірів оплати праці керівників підприємств, заснованих на державній, комунальній власності, працівників підприємств, установ та організацій, що фінансуються чи дотуються з бюджету, а також шляхом оподаткування доходів працівників [54].

В Законі України «Про колективні договори і угоди» від 01.07.1993р. № 3356-ХІІ зі змінами і доповненнями від 01.01.2015 р. зазначено правові засади розробки, укладання та виконання колективних договорів і угод з метою сприяння регулюванню трудових відносин та соціально-економічних інтересів працівників і роботодавців [53].

Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996р. зі змінами і доповненнями від 11.06.2016р. встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи [46].

Закон України «Про охорону праці» визначає основні положення щодо реалізації конституційного права працівників на охорону їх життя і здоров'я у процесі трудової діяльності, на належні, безпечні і здорові умови праці, регулює за участю відповідних органів державної влади відносини між роботодавцем і працівником з питань безпеки, гігієни праці та виробничого середовища і встановлює єдиний порядок організації охорони праці в Україні [55].

Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» визначаються методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності [43]. Норми Положення (стандарту) 26 застосовуються роботодавцями – підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами незалежно від форм власності, крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності [43].

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати» зазначено, що обчислення середньої заробітної плати для визначення розміру відшкодування шкоди, заподіяної працівникові ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням ним трудових обов'язків, провадиться відповідно до Правил відшкодування власником підприємства, установи і організації або уповноваженим ним органом шкоди, заподіяної працівникові ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням ним трудових обов'язків, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 23 червня 1993р. № 472, а для призначення пенсій – відповідно до Закону України «Про пенсійне забезпечення» [64].

Інформація з обліку та нарахування заробітної плати здійснюється на рахунках бухгалтерського обліку, а всі дані бухгалтерського обліку відображаються і узагальнюються у фінансовій, податковій та статистичній

звітності. Податкова звітність з оплати праці регулюється Податковим кодексом України. Статистична звітність сільськогосподарських підприємств регулюється Законом України «Про державну статистику». І тому всі підприємства, незалежно від форм власності, подають достовірну і точну інформацію, яку відображають у звітних документах [39, 48].

Відповідно до Закону України «Про оплату праці» контроль за додержанням законодавства про оплату праці здійснюють: центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику з питань нагляду та контролю за додержанням законодавства про працю; органи доходів і зборів. Не допускається приховування від зазначених органів будь-якої інформації з питань оплати праці [50].

За порушення законодавства про оплату праці винні особи притягаються до дисциплінарної, матеріальної, адміністративної та кримінальної відповідальності згідно з законодавством [54].

Звітність з обліку оплати праці відіграє важливу роль на сільськогосподарському підприємстві, адже її показники входять до фінансової, податкової та статистичної звітності. На основі даних звітності приймаються важливі управлінські рішення з метою покращення роботи підприємства та підвищення продуктивності праці.

Отже, проаналізувавши нормативну базу щодо оплати праці ми можемо сказати, що дотримання всіх нормативно-правових вимог до організації обліку оплати праці передбачає її правильне нарахування та своєчасний розрахунок оплати праці.

1.3 Проблемні аспекти обліку та контролю розрахунків з оплати праці

Для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників формується фонд оплати праці [11]. До фонду оплати праці включаються нарахування

найманим працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені в грошовому вираженні) за відпрацьований та невідпрацьований час, який підлягає оплаті, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат. Фонд оплати праці складається з: фонду основної заробітної плати; фонду додаткової заробітної плати; інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Важливе значення при оцінці розміру заробітної плати має чітка організація облікової роботи розрахунків з оплати праці на підприємстві, оскільки вона є найбільш відповідальною та трудомісткою.

У цілому організація оплати праці на підприємстві – це сукупність дій, метою яких є забезпечення визначення величини заробітної плати, принципів її нарахування, строків виплати, диференціації, співвідношення з іншими показниками діяльності підприємства тощо. Організація оплати праці базується на трьох елементах: нормуванні праці, її тарифікації, а також на системах і формах оплати праці. При цьому нормування праці дозволяє дати кількісну оцінку праці, тарифікація – якісну, а системи і форми показують порядок нарахування заробітної плати [16].

Досліджуючи принципи та порядок нарахування заробітної плати найманим працівникам на підприємствах встановлено, що основні проблемні питання обліку праці та її оплати виникають при здійсненні операцій, які наведено на рисунку 1.2.

Крім того, існує негативна практика підприємств щодо наявності неофіційних позаоблікових нарахувань й виплат заробітної плати працівникам без сплати встановлених законодавством податків і платежів, так звана заробітна плата «у конвертах». Для боротьби з «тіньовою заробітною платою» Уряд України вніс пропозицію щодо популяризації легалізації доходів, при якій буде стягуватись штраф у розмірі близько 34 тисяч гривень за кожного неоформленого робітника.

Це пов'язано з тим, що облік праці і заробітної плати є трудомістким, потребує уваги, оскільки пов'язаний з обробленням великої кількості

первинної інформації, має багато однотипних операцій, здійснення яких потребує багато часу.

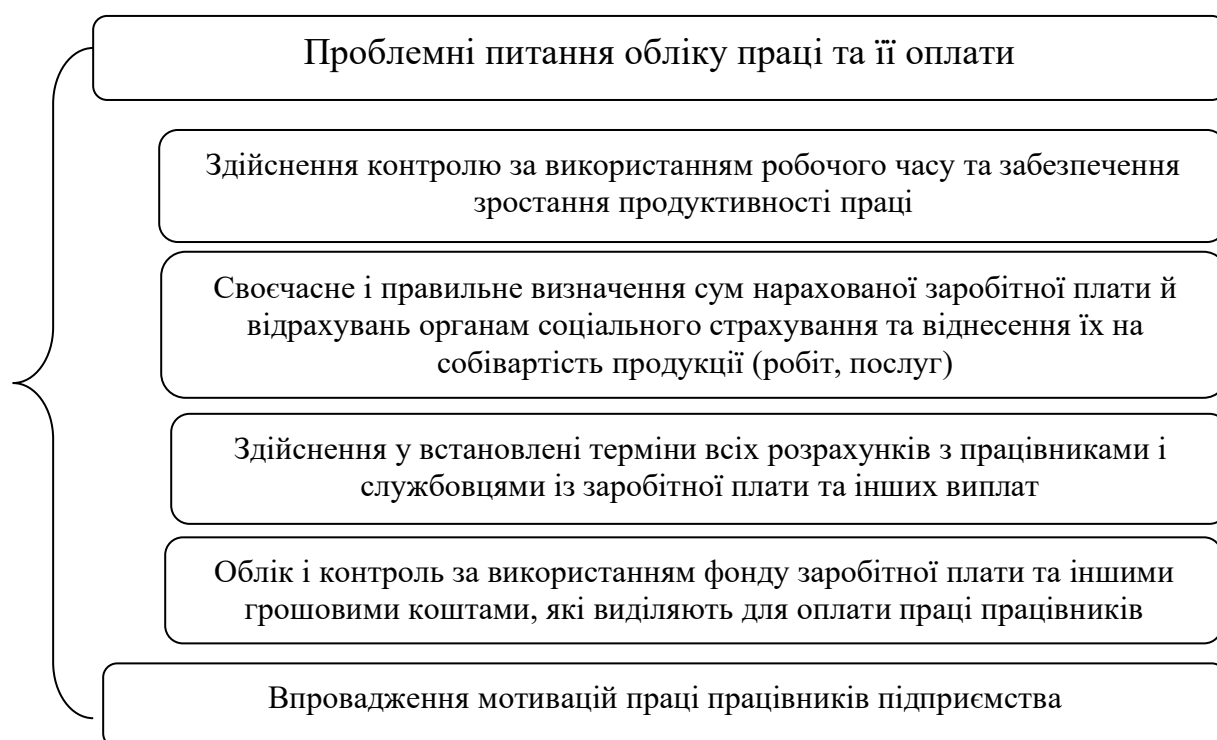


Рисунок 1.2 – Проблемні питання обліку праці та її оплати

Саме в області розрахунків з персоналом з оплати праці законодавство України є найбільш нестабільним, тому потребує від бухгалтерів постійного оновлення нормативної бази, яку вони використовують у процесі поточної роботи.

Одна з найважливіших проблем організації заробітної плати – знайти механізм зацікавленості працівників, здатний забезпечити максимально тісний взаємозв'язок їх заробітної плати з фактичним трудовим внеском. Традиційні системи оплати праці на основі тарифної системи за їх раціонального застосування дають змогу забезпечувати такий зв'язок. Разом із тим у кожній організації є свої особливості, залежно від яких повинна розроблятися система оплати праці. На кожному підприємстві можна розробити оптимальну схему нарахування заробітної плати.

Важливим фактором в організації та стимулюванні праці на

підприємстві є мотиваційні заходи. У сучасних умовах важливо передбачити на підприємствах такі системи матеріального й морального заохочення, так побудувати відносини в колективі, щоб психологічний клімат сприяв поліпшенню працездатності, підвищенню ефективності виробництва. Серед найбільш розповсюджених заходів для українських підприємств є преміювання, доплати та надбавки. Пошук і впровадження ефективної схеми мотивації передусім залежить від компетентності менеджера з персоналу та менеджерів компанії, від їх теоретичної підготовки і практичних навичок.

Запроваджуючи систему винагород, потрібно пам'ятати, що занадто малі їх розміри можуть розчарувати працівника і не стимулюватимуть його до роботи. Важливо не заохочувати всіх працівників однаково. Щоб підкріплення поведінки було ефективним, заохочення повинні ґрунтуватися на результатах роботи. Однакове заохочення всіх працівників буде стимулювати середніх або поганих робітників та ігнорувати високу продуктивність кращих працівників [22]. А відсутність заохочування стосовно працівника, що відрізнявся, може привести до того, що наступного разу він виявить менше зацікавленості для досягнення високого результату. Мотивація працівників підвищується, якщо вони бачать, як досягнення цілей підрозділу й організації допомагає їм у досягненні їхніх власних цілей, а також якщо вони попередньо проінформовані, що повинні робити, щоб одержати винагороду. Успішний вплив на трудову мотивацію персоналу неможливий без регулярного зворотного зв'язку у вигляді оцінки ефективності цих впливів [64].

Важливими завданнями вдосконалення розрахунків з оплати праці є:

- прискорення науково-технічного прогресу;
- механізація трудомістких робіт;
- оптимізація використання трудових ресурсів;
- зменшення втрат робочого часу.

Справедлива оплата працівників повинна залежати безпосередньо від результатів праці, а головне – впливати на його показники, стимулювати

розвиток виробництва, ефективність роботи, підвищення кількісних і якісних результатів праці.

Від обліку оплати праці залежать повнота, якість і своєчасність розрахунків із робітниками з оплати праці труда. До вдосконалення організації обліку оплати праці підприємства повинні підходити обґрунтовано, враховуючи передовий досвід.

Бухгалтерський облік повинен забезпечувати точний розрахунок заробітної плати кожного робітника відповідно до навантаження та якості виконання роботи, які виступають формами і системами його оплати, правильний підрахунок утримань із заробітної плати, контроль використання часу і виконання норм виробітку фонду заробітної плати, правильне нарахування і розподіл відрахувань на соціальне страхування і відрахування у Пенсійний фонд України (ЄСВ) [18].

Спростити систему обліку нарахувань та відрахувань на сьогоднішній день неважко, адже є безліч обчислювальних програм, за допомогою яких усю роботу можливо виконувати в автоматичному режимі, узагальнюючи облікову інформацію в розділах, необхідних для контролю, управління та складання бухзвітності.

Інформаційна база за комп'ютерної форми обліку забезпечує єдність за рахунок одноразового введення інформації для обробки дає можливість отримати всі необхідні вихідні дані, які формуються там у вигляді інформаційних масивів. За автоматизованої форми обліку необхідно використовувати документи належної і затвердженої форми, на кожному з яких виділенні зони для кодування. Такі документи заповнюються чітко у відповідних графах. Ведення такої нормативно-довідкової інформації, підтримання її в робочому стані в умовах автоматизації обліку є важливим обов'язком робітників бухгалтерії [16]. Некоректне або несвоєчасне подання даних або їх змін призводить до цілої серії помилок і порушень та веде за собою невиконання автоматичних розрахунків бухгалтерії щодо оформлення і перерахунків.

Удосконалення обліку розрахунків неможливе без удосконалення контролю оплати праці, оскільки він відіграє важливу роль у системі як внутрішнього, так і зовнішнього контролю господарської діяльності підприємства. Це пов'язано з тим, що облік праці і заробітної плати є трудомістким, потребує уваги і сконцентрованості, має багато однотипних операцій, здійснення яких потребує багато часу. Організуючи систему внутрішнього контролю на підприємстві, потрібно дотримуватися системного підходу, що забезпечує його найбільшу результативність та визначає раціональність контрольної діяльності.

Отже, дослідивши теоретичні аспекти обліку та контролю оплати праці, дійшли висновку, що: заробітна плата – це точка перетину інтересів багатьох сторін: працівника, роботодавця (підприємства), держави. Кожна з них оцінює значення заробітної плати по-різному, але повільність нарахування та утримання зачіпає інтереси всіх. У зв'язку з цим важко переоцінити значення роботи бухгалтера, пов'язаної з обліком витрат на оплату праці. Вона, як правило, найбільш складна та трудомістка.

Згідно з цим бухгалтерський облік на підприємстві повинен забезпечувати точний розрахунок заробітної плати кожного робітника відповідно до кількості і якості витраченої праці, раціонально обирати форми і системи оплати праці, здійснювати контроль за дисципліною праці, використанням часу і виконанням норм виробітки працівниками, своєчасним виявленням резервів подальшого росту продуктивності праці і здійснювати розподіл по напрямках витрат щодо єдиного соціального внеску.

Отже, можна сказати, що оплата праці – це винагорода, яку отримує працівник за виконану ним роботу, а також за працю, яка вкладається у виробництво сільськогосподарської продукції.

Систематичний контроль за станом та тенденціями розвитку змін законодавства у сфері зміни облікової документації, оподаткування доходів громадян виступає одним з першочергових та обов'язкових шляхів удосконалення ведення обліку розрахунків з оплати праці на

сільськогосподарських підприємствах.

Останнім часом законодавчі і нормативні документи, що регламентують облік оплати праці, змінюються досить часто і кардинально. Тому бухгалтеру необхідно знати, як здійснювати оподаткування тієї або іншої виплати в певний час. Також бухгалтерам необхідно постійно слідкувати за змінами у прожитковому мінімумі та мінімальній заробітній платі, оскільки від цих величини залежать розмір нарахувань та утримань із заробітної плати.

Дослідивши нормативно-правову базу та проаналізувавши думки вчених економістів можна сказати, що питання заробітної плати в нашій країні стоїть дуже гостро, оскільки рівень доходів громадян та прожитковий мінімум є мізерним і не може забезпечити нормальних умов для існування.

Таким чином, для покращення рівня життя громадян необхідно вносити зміни в законодавчу базу в частині збільшення рівня доходів. Необхідна оптимальна модель співвідношення законодавства про працю, колективних угод, індивідуальних трудових угод та принципів управління оплатою праці. Адже саме від цього може залежати продуктивність праці і, як наслідок, розмір заробітної плати на підприємствах.

РОЗДІЛ 2

СТАН ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «Рассвет ЛТД» – це сільськогосподарське підприємство, яке спеціалізується на вирощуванні зернових на технічних культур. Як юридична особа, воно було зареєстроване 21 січня 2008 року, керівником і на сьогодні є Письменний Олександр Іванович. Знаходиться підприємство за адресою: Межівського району, Дніпропетровської області, с. Наталівка, вул. Північна, 14.

Основний вид діяльності ТОВ «Рассвет ЛТД» – це вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур.

Загальна земельна площа підприємства складає 687 га.

Підприємство має власний тік, що значно зменшує витрати на післязбиральну доробку врожаю, який знаходиться безпосередньо біля полів. Попередня доробка врожаю проводиться на току: очищення, сортування. Після попередньої обробки врожаю сільськогосподарську продукцію відправляють на елеватор або вже безпосередньо до замовника чи покупця.

Після збору та обробки врожаю, підприємство, виходячи з власних потреб, виробленої стратегії і взятих на себе зобов'язань, розподіляє вироблену продукцію. В певних пропорціях вона спрямовує її на виробничі потреби для наступного циклу розширеного відтворення (насіння) та на реалізацію.

ТОВ «Рассвет ЛТД» має у своєму розпорядженні землю, тракторну бригаду, ремонтні майстерні, гараж, склад. Маються в наявності трактори, сільськогосподарську техніку, машини, комбайни, але при цьому у

товаристві з обмеженою відповідальністю «Рассвет ЛТД» працює всього 10 постійних робітників.

Майновий стан суб'єкта господарювання характеризується складом, розміщенням, структурою та динамікою активів (майна) і пасивів (власного капіталу і зобов'язань) (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Оцінка майна та капіталу ТОВ «Рассвет ЛТД» за 2015-2019 рр., тис. грн.

№ з/п	Види активів (майна) та пасивів (капіталу)	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	у % 2019р. до 2015р.
	Майно - усього	3456,0	3257,7	6237,2	8317,0	9443,0	273,23
1	Необоротні активи	1020,0	1033,5	1722,4	1649,8	1646,5	161,42
1.1	Основні засоби	1020,0	1033,5	1722,4	1649,8	1646,5	161,42
1.2	Довгострокові біологічні активи	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	-
2	Оборотні активи	2436,0	2224,2	4514,8	6667,2	7797,2	320,08
2.1	Запаси	1235,9	1325,9	1398,8	1267,8	2288,5	185,17
2.2	Поточна дебіторська заборгованість	255,1	0,0	0,0	116,1	2675,6	1048,84
2.3	Гроші, їх еквіваленти та поточні фінансові інвестиції	945,0	898,3	3116,0	5283,3	2833,1	299,80
	Капітал- усього	3456,0	3257,7	6237,2	8317,0	9443,0	273,23
4.	Власний капітал	2603,2	2848,1	6211,9	8289,0	8553,0	328,56
4.1	Зареєстрований (пайовий) капітал	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	100,00
5.	Зобов'язання і забезпечення	852,8	409,6	25,3	28,0	890,7	104,44
5.1	Довгострокові зобов'язання	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	-
5.2	Поточні зобов'язання	852,8	409,6	25,3	28,0	890,7	104,44
5.3	Поточна кредиторська заборгованість	429,8	9,6	25,3	28,0	455,5	105,98

Проаналізувавши стан майна підприємства можна зробити наступні висновки, що в 2019р. порівняно с 2015р. даний показник зріс на 173,23%. В свою чергу основні засоби зросли на 61,42%, що в майбутньому може призвести до покращення діяльності на підприємстві. У 2019 році порівняно з 2015 роком запаси збільшилися на 85,17%, а грошові кошти і фінансові

інвестиції зросли на 199,80%. Нажаль дебіторська заборгованість зростає майже у 10,5 рази це погано тому, що кошти підприємства використовуються за його межами.

В той же час на підприємстві в ході аналізу було виявлено також збільшення власного капіталу на ті ж 173,23%. Це відбулося за рахунок збільшення власного капіталу. Розмір власного капіталу постійно зростає, внаслідок реінвестування, отриманого нерозподіленого прибутку. Значення статутного капіталу залишається незмінним впродовж п'яти років. Величина зобов'язань підприємства залишаються майже незмінними. В 2019 році в порівнянні з 2015 роком їх розмір зріс тільки на 4,44 відсотка, динаміка прояву цього показника є оптимальною.

Отже, дані таблиці 2.1 свідчать, що з 2015 до 2019 рр. відбулося поступове зростання майна підприємства за рахунок здебільшого збільшення власного капіталу, а це є позитивним свідченням розвитку підприємства.

При сучасному високому технічному рівні виробництва величина і прогресивність основних виробничих засобів, їх технічний стан значною мірою визначають потенційні можливості виробництва, його потужність.

Відповідно до цього твердження впливає потреба в аналізі забезпеченості виробництва основними засобами, їх технічного стану і використання, а також оцінці їх впливу на зростання обсягу продукції, зниження собівартості продукції і, як наслідок, збільшення прибутку від реалізації продукції. Проведемо аналіз руху та функціонального стану основних засобів підприємства (табл. 2.2).

Динаміка руху та функціонального стану основних засобів ТОВ «Рассвет ЛТД» показує, що вартість основних засобів зростає, як за рахунок їх дооцінки так і в результаті їх придбання. Так, річний приріст основних засобів за даними 2019 року збільшився на 105,65%. Відповідно до цього темп зростання зріс на 0,6 відсоткових пунктів. Коефіцієнт оновлення збільшився на 1,86 відсоткових пункти в порівнянні з 2015 роком і склав 4,51. Керівництво підприємства турбується про наявність та оновлення

основних засобів в господарстві.

Таблиця 2.2 – Оцінка руху та функціонального стану основних засобів
ТОВ «Рассвет ЛТД»

№ з/п	Показник	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	у % 2019 р. до 2015р.
Вихідна інформація, тис. грн							
1	Вартість основних засобів на початок року	1140,0	1225,0	1322,1	2083,0	2170,2	190,37
2	Надійшло за рік	32,5	56,4	444,5	87,3	105,8	325,54
3	Вибуло за рік	0,0	12,3	0,0	0,0	34,5	-
4	Вартість основних засобів на кінець року	1225,0	1322,1	2083,0	2170,2	2345,0	191,43
5	Нараховано амортизації за рік	9,6	83,6	72,0	159,8	178,1	1855,21
6	Знос основних засобів: а) на початок року	195,4	205,0	288,6	360,6	520,4	266,33
	б) на кінець року	205,0	288,6	360,6	520,4	698,5	340,73
Показники руху основних засобів							
7	Річний приріст (+) або зменшення (-), тис. грн.	85,00	97,10	760,90	87,20	174,80	205,65
8	Темп зростання, %	107,46	107,93	157,55	104,19	108,05	0,60
9	Темп приросту, %	7,46	7,93	57,55	4,19	8,05	0,60
10	Коефіцієнт оновлення, %	2,65	4,27	21,34	4,02	4,51	1,86
11	Коефіцієнт вибуття, %	0,00	1,00	0,00	0,00	1,59	1,59
12	Період оновлення (можливого повного вибуття), років	37,69	30,66	4,69	24,86	34,22	-3,47
13	Коефіцієнт заміни (простого відтворення), %	0,00	21,81	0,00	0,00	32,61	32,61
14	Коефіцієнт розширення, %	261,54	172,16	171,18	99,89	165,22	-96,32
15	Період обороту, років	123,18	15,23	23,65	13,31	12,68	10,29
Показники функціонального стану основних засобів							
16	Коефіцієнт зносу, %: а) на початок року	17,14	16,73	21,83	17,31	23,98	6,84
	б) на кінець року	17,98	23,56	27,27	24,98	32,19	14,20
17	Коефіцієнт придатності, %: а) на початок року	82,86	83,27	78,17	82,69	76,02	-6,84
	б) на кінець року	82,02	76,44	72,73	75,02	67,81	-14,19

Що ж стосується функціонального стану основних засобів підприємства, то вході їх експлуатації знос зростає, а їх придатність

зменшується, це є логічним.

Аналізуючи звітні дані можна визначити основні тенденції формування і використання фінансових ресурсів, причини змін, що сталися, сильні та слабкі сторони господарства та резерви поліпшення фінансового стану в майбутньому (табл. 2.3).

Таблиця 2.3 – Фінансові результати діяльності ТОВ «Рассвет ЛТД»,
тис. грн.

№ з/п	Показник	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	у % 2019р. до 2015р.
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2254,80	2527,10	5647,40	6814,70	7513,10	333,20
2	Операційні витрати, у тому числі:						
	а) собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);	1528,30	1420,20	2461,50	3876,60	4953,30	324,11
	б) адміністративні витрати;	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
	в) витрати на збут;	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
	г) інші операційні витрати.	442,30	402,90	497,30	393,00	619,80	140,13
3	Валовий прибуток (збиток)	726,50	1106,90	3185,90	2938,10	2559,80	352,35
4	Валовий прибуток (збиток) у % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	32,22	43,80	56,41	43,11	34,07	1,85
5	Прибуток (збиток) від операційної діяльності	336,20	1039,60	3365,50	2658,30	1940,00	577,04
6	Фінансові та інвестиційні доходи	0,00	0,00	0,00	60,80	0,00	-
7	Фінансові та інвестиційні витрати	0,00	0,00	1,70	0,00	0,00	-
8	Фінансовий результат до оподаткування	336,20	1039,60	3363,80	2719,10	1940,00	577,04
9	Чистий прибуток (збиток)	336,20	1039,60	3363,80	2719,10	1940,00	1603,80
10	Чистий прибуток (збиток) у % до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	14,91	41,14	59,56	39,90	25,82	10,91
11	Чистий прибуток (збиток) у % до валового прибутку (збитку)	46,28	93,92	105,58	92,55	75,79	29,51

За останні роки підприємство розширило обсяг виробництва продукції, відповідно і обсяг продукції що реалізується також зріс, що призвело до

зростання доходу від реалізації у 2019 порівняно з 2015 роком на 233,2%. Як результат, собівартість реалізованої продукції та інші операційні витрати зросли на 224,11 та 40,13 % відповідно, адміністративні витрати і витрат на збут в господарстві взагалі не існує. Основний показник, який є підсумком всієї діяльності господарства є чистий прибуток, у 2019 році ТОВ «Рассвет ЛТД» одержало прибуток у розмірі 1940 тис. грн., що на 477,04 % більше, ніж у 2015 році.

Аналіз величини та структури активів і пасивів балансу ТОВ «Рассвет ЛТД» і визначення на цій основі заходів його фінансової стабільності й незалежності, а також відповідності фінансово-господарської діяльності цілям статутної діяльності дає нам змогу оцінити фінансову стійкість.

Фінансова стійкість господарства характеризується його незалежністю (автономністю) від зовнішніх джерел. Тобто фінансово стійким можна вважається такий господарюючий суб'єкт, який за рахунок власних коштів може забезпечити запаси і витрати, своєчасно розрахуватись із своїми зобов'язаннями, не допустити простроченої кредиторської заборгованості.

Це комплексне поняття, яке формується в процесі всієї виробничо-господарської діяльності, під впливом різних фінансово-економічних процесів і є головним компонентом загальної економічної стійкості господарюючого суб'єкта підприємства. Її оцінка дозволяє зовнішнім суб'єктам аналізу визначити фінансові можливості господарюючого суб'єкта на тривалу перспективу.

Аналіз фінансової стійкості товариства відобразимо в таблиці 2.4.

Виходячи з аналізу оцінки фінансової стійкості ТОВ «Рассвет ЛТД», бачимо, що коефіцієнт автономії протягом 2015-2019рр. оптимальні значення і в 2019 році склав 0,91, при нормативному значенні більше ніж 0,5. В свою чергу коефіцієнт концентрації залученого капіталу навпаки з 2015 до 2019 року зменшувався, що є дуже позитивним явищем, і в 2019 році складав 0,09, при нормативному значенні менше 0,5.

Протягом досліджуваного періоду коефіцієнт фінансування впевнено

зростає великими темпами, і завжди він тримається в рамках нормативного значення >1.

Таблиця 2.4 – Оцінка фінансової стійкості ТОВ «Рассвет ЛТД» за 2015-2019 рр.

№ з/п	Показник	Нормативне значення	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	у % у 2019 р. до 2015 р.
1. Показники структури капіталу								
1.1	Коефіцієнт автономії	>0,5	0,75	0,87	1,00	1,00	0,91	120,25
1.2	Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	<0,5	0,25	0,13	0,00	0,00	0,09	38,23
1.3	Коефіцієнт фінансування	>1	3,05	6,95	245,5	296,0	9,60	314,58
1.4	Коефіцієнт фінансового ризику	<1	0,33	0,14	0,00	0,00	0,10	31,79
2. Показники стану оборотних активів								
2.1	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	Збільшення	3281,0	2974,0	2540,0	3141,0	4014,0	122,34
2.2	Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів	>0,1	0,88	0,67	0,46	0,55	0,47	53,31
2.3	Коефіцієнт забезпеченості запасів	>0,5	0,96	0,69	0,49	0,60	0,50	51,86
2.4	Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів	Збільшення	0,26	0,23	0,39	0,53	0,28	106,50
3. Показники стану основного капіталу								
3.1	Коефіцієнт реальної вартості майна	Збільшення	0,65	0,72	0,50	0,35	0,42	63,84
3.2	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні	Збільшення	0,30	0,32	0,28	0,20	0,17	59,08
3.3	Коефіцієнт накопичення амортизації	Збільшення	0,17	0,22	0,17	0,24	0,30	177,99
3.4	Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів	Збільшення	2,39	2,15	2,62	4,04	4,74	198,29

Виходячи з аналізу показників структури капіталу робимо висновок, що досліджуване господарство покращує свій фінансовий стан, і залишається фінансово стійким, в підтвердження чого виступає значення коефіцієнта фінансового ризику підприємства.

Аналізуючи показники стану оборотних активів, відмічаємо таке

позитивне явище, як збільшення коефіцієнта маневреності власного капіталу. Коефіцієнт забезпеченості оборотними коштами досяг у 2019 році значення – 0,47, значення цього показника є поганішим ніж у попередні роки, але задовільним. Достатня величина оборотних коштів дає змогу зробити висновок щодо вчасних розрахунків господарства по терміновим платежам. Коефіцієнт забезпеченості запасами зменшується та є вищим від нормативного значення. Даний стан є позитивним, так, як підприємство постійно забезпечене необхідними запасами для виробництва продукції. Нажаль коефіцієнт реальної вартості майна як і коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні зменшились в 2019 році в порівнянні з 2015 роком, але не критично.

Підсумовуючи вищенаведене, можемо з впевненістю аргументувати, що фінансовий стан досліджуваного підприємства є стійким.

Наступним етапом дослідження діяльності підприємства стане проведення оцінки ліквідності та платоспроможності (табл. 2.5).

Провівши аналіз оцінки ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів бачимо, що високоліквідні активи найбільше значення досягли у 2018 році (5283,30 тис. грн.), у 2019 році спостерігається різке падіння цих активів (2833,10 тис. грн.), але навидь таке їх значення є задовільним, тому що найбільш строкових зобов'язань, у тому ж періоді, підприємство має у розмірі 455,50 тис.грн. Стосовно середньоліквідних та низьколіквідних активів, то їх величина цілком достатня для перекриття короткострокових та довгострокових зобов'язань.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності, на протязі досліджуемого періоду, завжди тримається в межах нормативного значення, та становить у 2019 році 3,18.

По іншим показникам оцінки платоспроможності відбуваються також лише позитивні зміни, такі коефіцієнти, як загальної платоспроможності, проміжний коефіцієнт покриття та коефіцієнт загальної ліквідності мають більші від нормативні та зростаючі, в досліджуваному періоді, значення.

Таблиця 2.5 – Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів ТОВ «Рассвет ЛТД», тис. грн.

№ з/п	Показник	Нормативне значення	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	У % 2019р. до 2015р.
1. Оцінка ліквідності								
1.1	Високоліквідні активи (А1)	≥П1	945,00	898,30	3116,00	5283,30	2833,10	299,80
1.2	Середньоліквідні активи (А2)	≥П2	255,10	0,00	0,00	116,10	2675,60	1048,84
1.3	Низьколіквідні активи (А3)	≥П3	1235,90	1325,90	1398,80	1267,80	2288,50	185,17
1.4	Найбільш строкові зобов'язання (П1)	≤А1	429,80	9,60	25,30	28,00	455,50	105,98
1.5	Короткострокові зобов'язання (П2)	≤А2	423,00	400,00	0,00	0,00	435,20	102,88
1.6	Довгострокові зобов'язання (П3)	≤А3	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
2. Оцінка платоспроможності								
2.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	≥0,2	1,11	2,19	123,16	188,69	3,18	287,04
2.2	Проміжний коефіцієнт покриття	≥0,7	1,41	2,19	123,16	192,84	6,18	439,49
2.3	Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	≥2	2,86	5,43	178,45	238,11	8,75	306,46
2.4	Коефіцієнт загальної платоспроможності	Збільшення	4,05	7,95	246,53	297,04	10,60	261,61
3. Оцінка оборотності оборотних активів								
3.1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	-	2254,80	2527,10	5647,40	6814,70	7513,10	333,20
3.2	Середньорічна вартість оборотних активів	-	2185,55	2330,10	3369,50	5591,00	7232,20	330,91
3.3	Коефіцієнт обертання оборотних активів	Збільшення	1,03	1,08	1,68	1,22	1,04	100,69
3.4	Коефіцієнт завантаження оборотних активів	Зменшення	0,97	0,92	0,60	0,82	0,96	99,31
3.5	Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	Зменшення	349	332	215	295	347	99,43

Коефіцієнт обертання оборотних засобів збільшується протягом досліджуваного періоду і в 2019 році він склав 1,04. Збільшення даного коефіцієнта безпосередньо впливає на зменшення тривалості обертання оборотних активів, що є позитивним процесом.

Коефіцієнт завантаження оборотних активів зменшується, що є наслідком росту чистого доходу господарства більшими темпами, ніж росту середньорічної вартості оборотних активів. Отже, можемо стверджувати що ТОВ «Рассвет ЛТД» є платоспроможним та ліквідним підприємством.

Аналіз ділової активності досліджуваного підприємства відобразимо в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Оцінка ділової активності ТОВ «Рассвет ЛТД» за 2015-2019 рр.

№ з/п	Показник	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	у % 2019р. до 2015р.
1	Загальний коефіцієнт обертання капіталу	0,71	0,75	1,19	0,94	0,85	118,87
2	Фондовіддача необоротних активів, грн.	0,93	0,93	1,25	0,94	0,89	96,35
3	Коефіцієнт обертання оборотних активів	2,30	2,46	4,10	4,04	4,56	198,59
4	Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	157	146	88	89	79	50
5	Коефіцієнт обертання оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів	1,75	1,97	4,15	5,11	4,23	241,83
6	Тривалість одного обороту оборотних виробничих фондів, днів	206	182	87	70	85	41
7	Коефіцієнт обертання поточної дебіторської заборгованості	9,02	19,81	-	117,39	5,38	59,68
8	Тривалість одного обороту поточної дебіторської заборгованості, днів	40	18	-	3	67	168
9	Коефіцієнт обертання власного капіталу	0,93	0,93	1,25	0,94	0,89	96,35
10	Тривалість одного обороту власного капіталу, днів	389	388	289	383	404	104

Провівши показники ділової активності ТОВ «Рассвет ЛТД», бачимо, що загальний коефіцієнт обертання капіталу в 2019 році склав 0,85, що більше ніж в 2015 році на 18,87 %.

Збільшення показника пояснюється ростом середньорічної вартості

капіталу меншими темпами ніж ростом чистого доходу від реалізації продукції. Коефіцієнт обертання оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів також збільшився в звітному році в порівнянні з 2015 роком, що є позитивним. Відповідно, тривалість одного обороту оборотних виробничих фондів зменшується.

Загальна оцінка функціонування ТОВ «Рассвет ЛТД» є доброю. Підтвердженням цього є ряд показників. Так коефіцієнт поточної ліквідності є значно більшим від нормативного значення та з роками тільки підвищується, рейтингова оцінка становить 10 балів, що є максимальним значенням. Коефіцієнт швидкої ліквідності має аналогічну тенденцію до попереднього коефіцієнта. Коефіцієнт фінансової незалежності має рейтингову оцінку також в 10 балів. Частка оборотних активів сформованих власними коштами зростає і це є позитивним явищем, оскільки означає, що товариство при закупівлі необхідних оборотних активів в переважній більшості користується власними коштами. Рентабельність продажу має високу рейтингову оцінку. Підсумовуючи вищесказане можемо з впевненістю стверджувати, що фінансовий стан досліджуваного підприємства є міцним з резервами до розвитку.

Отже, проведена організаційно-економічна характеристика господарства ТОВ «Рассвет ЛТД», підтверджує, що підприємство є ліквідним та платоспроможним, фінансово стійким, рентабельним та забезпеченим основними та оборотними засобами.

Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової і статистичної звітності на Товаристві з обмеженою відповідальністю «Рассвет ЛТД» здійснюється на підставі нормативно-правових документів. Це дає змогу вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність за єдиними принципами й формою і таким чином забезпечувати порівнянність облікової інформації.

Облікову політику підприємство визначило самостійно в особі його директора Письменного Олександра Івановича та головного бухгалтера

Дресь Наталії Миколаївни відповідним наказом з обов'язковим розкриттям в окремих розділах методичних принципів побудови бухгалтерського обліку, техніки його ведення та складання фінансової і статистичної звітності, організації роботи бухгалтерської служби.

Облікова політика підприємства враховує такі важливі фактори: форму власності та організаційно-правову структуру підприємства; вид економічної діяльності, що зумовлює особливості та умови облікової роботи; параметри підприємства за обсягами діяльності, номенклатури продукції, чисельності працюючих тощо; відносини з податковою системою, наявність пільг та умови їх отримання; умови забезпечення підприємства ресурсами та умови реалізації готової продукції; матеріально-технічне забезпечення обліково-аналітичної роботи підприємства та рівень забезпеченості кваліфікованими обліковими працівниками; умови організації та стимулювання праці.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на підприємствах та забезпечення фіксування фактів здійснення усіх господарських операцій в первинних документах, регістрах і звітності протягом встановленого терміну несе керівник підприємства. Дотримання законодавства при виконанні господарських операцій несуть їх власники.

Складовою частиною організації обліку на підприємстві є перелік документів, що використовуються для первинного відображення господарських операцій, а також перелік облікових регістрів, необхідних для накопичення і систематизації інформації. Перелік документів затверджений в Наказі про облікову політику і включає в себе:

- робочий план рахунків бухгалтерського обліку, що містить синтетичні та аналітичні рахунки, необхідні для ведення бухгалтерського обліку у відповідності до вимог своєчасності та повноти обліку та звітності;
- форми первинних облікових документів, що застосовуються для оформлення фактів господарської діяльності, за якими не передбачені типові;
- форми первинних облікових документів, а також форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності;

- порядок проведення інвентаризації активів та зобов'язань;
- методи оцінки активів та зобов'язань;
- правила та графік документообігу і технологія обробки облікової інформації;
- порядок контролю за господарськими операціями;
- інші рішення, необхідні для організації бухгалтерського обліку.

Послідовне проведення підприємством прийнятої облікової політики є одним з найважливіших завдань бухгалтерського обліку. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на підприємстві виконання пункту 4 статті 8 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлено у ТОВ «Рассвет ЛТД» облік ведеться за журнально-ордерною формою. Вона заснована на використанні принципу систематизації та накопичування даних первинних документів безпосередньо в регістрах аналітичного і синтетичного обліків.

Бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерією підприємства, яку очолює головний бухгалтер.

Головний бухгалтер товариства організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій. Також він приймає участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжок і псування активів підприємства. Розробляє та забезпечує дотримання єдиних організаційних та методичних засад ведення бухгалтерського обліку всіма структурними підрозділами підприємства. Забезпечує контроль за своєчасним і правильним оформленням первинних документів та складанням зведених облікових документів. Контролює наявність у первинних документах усіх необхідних реквізитів, встановлених нормативними документами, а також підписів осіб, відповідальних за їх виконання. Систематизує інформацію, що міститься в первинних документах, на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного й аналітичного обліку, методом подвійного запису. Головний бухгалтер наділяється правом другого підпису, який він проставляє на

первинних бухгалтерських документах, реєстрах бухгалтерського обліку та відповідних звітах, згідно з переліком, наведеним у наказі.

Головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед директором підприємства, визначає структуру облікового апарату та розподіл обов'язків між окремими працівниками.

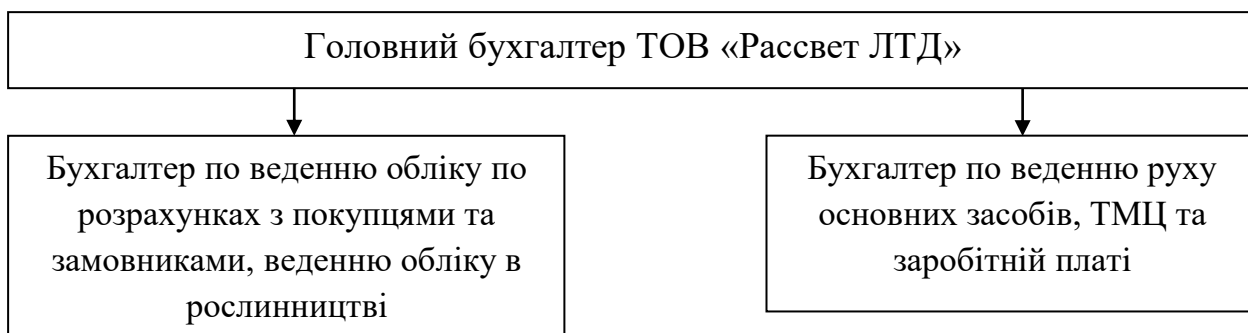


Рисунок 2.1 – Лінійна організація бухгалтерської служби ТОВ «Рассвет ЛТД»

Структура бухгалтерського апарату ТОВ «Рассвет ЛТД» є лінійною (рис. 2.1) і будується за предметною ознакою, яка передбачає виділення окремих відділів або облікових груп відповідно до найважливіших ділянок облікового процесу. Таким чином, на підприємстві виділено окремі ділянки обліку та призначено відповідальних за їх ведення: облік по розрахунках з покупцями і замовниками та в рослинництві, облік основних засобів, ТМЦ та облік заробітної плати. Але значним недоліком є відсутність Положення про бухгалтерську службу на підприємстві, де було б зазначено внутрішню організацію роботи відділу та конкретні обов'язки кожного працівника.

Розподіл обов'язків між конкретними виконавцями є прерогативою головного бухгалтера, якого призначає на посаду і звільняє з посади директор ТОВ «Рассвет ЛТД». За функціональними обов'язками працівники, зайняті обліком і звітністю, підпорядковуються головному бухгалтеру і призначаються керівником підприємства за погодженням головного бухгалтера. Він встановлює для кожного облікового працівника службові

обов'язки і контролює їх виконання. Але суттєвим недоліком є те, що функції кожного облікового працівника, його обов'язки, відповідальність і права не визначаються службовими характеристиками та посадовими інструкціями.

В ТОВ «Рассвет ЛТД» не застосовується жодне програмне забезпечення з приводу автоматизації обліку оплати праці. Запровадження автоматизації дозволить скоротити витрати робочого часу бухгалтерії на обробку облікової інформації та дозволить значно підвищити якість ведення обліку та оперативність передачі інформації як керівнику підприємства, так і зовнішнім користувачам. Тільки звітність підприємством формується із застосуванням програми М.Е.Док і подається в електронному вигляді.

Ще одним недоліком роботи бухгалтерського відділу є, якісна характеристика її працівників, які мають досить вагомий вплив на її роботу. Не всі мають вищу освіту за фахом, та ті, які жодного разу не відвідували курси підвищення кваліфікації.

Підвівши підсумки, можна зробити висновки, що за допомогою бухгалтерської служби на підприємстві відбувається весь первинний, синтетичний та аналітичний облік. За допомогою гарно організованої роботи бухгалтерів підприємство вчасно подає всю фінансову та статистичну звітність до державних органів.

2.2 Первинний облік нарахування та виплати заробітної плати на підприємстві

Документальне оформлення операцій щодо розрахунків з заробітної плати між працівниками й роботодавцем супроводжується великою кількістю документів типових і нетипових форм.

До виробництва в галузі рослинництва на підприємстві ТОВ «Рассвет ЛТД», залучені різні працівники, а саме: трактористи-машиністи,

механізатори, комбайнери, різноробочі працівники.

На підприємстві робітники діляться на 2 групи:

- робітники постійні;
- робітники сезонні та тимчасові.

В період сезонних робіт керівник підприємства приймає на роботу тимчасових працівників і укладає з ним цивільний договір. Працівників не включають в облікову кількість штатних працівників. Нарахування виплат їм здійснюється виходячи з підписаних договорів, але утримання із зазначених виплат проводяться аналогічно штатним працівникам підприємства.

Для контролю за трудовою дисципліною та аналізу виходу на роботу і відпрацьованого часу у ТОВ «Рассвет ЛТД» ведеться «Табель обліку використання робочого часу».

Він складається в одному примірнику протягом місяця. Для кожного працівника в таблиці відводять окремий рядок, у якому записують кількість відпрацьованих годин, умовними літерами зазначають причини невиходу на роботу, наприклад, вихідні або святкові дні – «ВС», дні хвороби – «Х», відрядження – «СВ», відпустка – «ЧВ» тощо. У таблиці також зазначають посаду працівника, його оклад, вид оплати, суму заробітної плати, табельний номер, код синтетичного і аналітичного обліку.

Первинним документом по оплаті праці, для різноробочих працівників є «Наряд на відрядну роботу». У даному документі на лицьовій частині вказують завдання, розряд роботи, норму часу і розцінку за одиницю робіт. Тобто вихідні дані для розрахунку суми заробітної плати.

У ТОВ «Рассвет ЛТД» заробітну плату трактористам-машиністам нараховують від виробітку, а комбайнерам від обсягу намолоту. Тобто кожна зернова культура має свою розцінку.

Первинним документом для обліку роботи тракторів, комбайнів та інших самохідних машин є «Обліковий лист тракториста-машиніста» (ф. № 67).

Незалежно від форми організації механізованих робіт, на кожний

трактор призначають одного, а у разі роботи у дві зміни – двох трактористів.

«Обліковий лист тракториста-машиніста» призначений для обліку робіт трактористів-машиністів протягом 5, 10, 15 днів. Кожний тракторист після закінчення зміни повинен мати відомості про кількість і якість виконаної ним роботи, про витрати пального і розмір заробітку за зміну. Всі ці показники записують щоденно до облікового листа на підставі «Дорожнього листа трактора» (ф. № 85). Дорожній лист виписує бригадир кожного дня перед виїздом із гаража і видає на руки трактористу. На лицьовому його боці записують завдання трактористу, в якому відмічають, у чиєму розпорядженні знаходиться тракторист, звідки і куди доставляти вантаж, клас і кількість вантажу, який необхідно перевезти, та відстань перевезення. При заправленні трактора паливом заправник відмічає в дорожньому листі залишок пального при виїзді, кількість виданого пального і затверджує це своїм підписом. Бригадир перевіряє справність трактора, дає дозвіл на виїзд і відмічає час початку роботи, затверджує це своїм підписом, а тракторист розписується про прийняття трактора (в справному стані). На зворотному боці листа відображається виконання завдання, що засвідчується підписом відправника і одержувача вантажу.

При виконанні робіт у рослинництві, зокрема при перевезенні зібраної продукції з поля задіяні також водії підприємства. Первинний облік нарахування заробітної плати водіям в ТОВ «Рассвет ЛТД» здійснюється за документами передбаченими «Інструкцією про порядок виготовлення, зберігання, застосування єдиної первинної транспортної документації для перевезення вантажів автомобільним транспортом та обліку транспортної роботи», затвердженої Наказом Міністерства України і Міністерства транспорту України від 07.08.1996 р. № 228/253 [8]. На сьогоднішній день, зазначена інструкція втратила чинність, але на підприємстві все одно продовжують використовувати «Подорожній лист вантажного автомобіля» ф. №1-ТН та «Подорожній лист вантажного автомобіля» ф. №2. Подорожні листи типових форм, оформляються належним чином, видаються водію під розписку. На

лицьовому його боці записують завдання водію і характеристику автомобіля та реєструють видачу палива, на зворотному – виконання завдання, що засвідчується підписом відправника і одержувача вантажу. Всі подорожні листи після виконання робіт здають у бухгалтерію, де на їх основі нараховують оплату праці за робочий день (день або зміну), визначають обсяг виконаних робіт і наданих послуг.

Варто зазначити, що використання вищевказаних первинних документів не є на сьогоднішній день обов'язковим і за умови якщо підприємство продовжує їх використовувати, про це має бути зазначено в наказі про облікову політику чи іншому внутрішньому розпорядчому документі, що у ТОВ «Рассвет ЛТД» не зроблено.

Перевірені і затверджені первинні документи з обліку праці та її оплати узагальнюються і згруповуються за кожним працівником підприємства для організації розрахунків з ними.

На даному підприємстві оплата праці працівників рослинництва групується за двома ознаками: перша – за кожним працівником – у «Відомості групування оплати праці працівників рослинництва», на підставі якої здійснюються записи у розрахунково-платіжну відомість; друга – за об'єктами обліку витрат (у рослинництві за культурами, групами культур та видами незавершеного виробництва) – у Журналі обліку робіт і витрат.

У Журналі обліку робіт і витрат на кожну культуру, групу культур та вид незавершеного виробництва відкривається окрема сторінка, на якій на підставі облікових листів зазначається: дата, номер документа, обсяг виконаних робіт, оплата праці окремо трактористів та інших працівників та витрати пального за нормою і фактично.

Крім того складається окрема «Накопичувальна відомість обліку роботи вантажного автотранспорту», в якій відображаються результати нарахування заробітної плати водіям вантажних автомобілів в розрізі об'єктів витрат. В тому числі і по витратам на окремі культури в рослинництві.

У кінці місяця підраховуються підсумки за кожною культурою та видом робіт, які переносяться у «Зведену відомість нарахування та розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку витрат» ф.№ 5.1 с.-г.

Отже, формування та своєчасний рух первинних, накопичувальних, групувальних і зведених документів забезпечить належну організацію праці штатних працівників та сприятиме одержанню неупередженої економічної інформації щодо обліку розрахунків за виплатами працівникам і дозволить бухгалтеру підприємства своєчасно здійснити нарахування та виплату заробітної плати співробітникам підприємства.

2.3 Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з оплати праці на підприємстві

Облік розрахунків з оплати праці – досить складне завдання, що включає нарахування сум оплати праці, розрахунок утримань, визначення заборгованості підприємства перед співробітниками. Крім того, необхідно розподілити суму нарахованої оплати праці на витрати підприємства за статтями та елементами витрат.

Заробітна плата на ТОВ «Рассвет ЛТД» виплачується працівникам регулярно в робочі дні у строки, встановленні колективним договором. Виплата зарплати здійснюється не пізніше 22 числа за першу половину поточного місяця, не пізніше 7 числа наступного місяця – за другу половину.

Для забезпечення її виплати на основі первинних та накопичувальних документів, що надійшли в бухгалтерію підприємства («Табелю обліку робочого часу», «Відомості групування оплати праці працівників рослинництва», «Журналу обліку робіт і витрат»), складають Розрахунково-платіжні відомості. Ці відомості складають на усіх працівників за категоріями із зазначенням прізвища, табельного номера, професії, посади,

відпрацьованих днів (годин). В окремі графи розділу «Нараховано» записують суми нарахованої основної і додаткової заробітної плати за її видами.

Крім заробітної плати у розрахунково-платіжній відомості відображається нарахування працівникам допомоги з тимчасової непрацездатності відпускних.

Розрахунково-платіжні відомості підписує керівник та головний бухгалтер підприємства. В даному документі визначаються певні утримання, які діють згідно законодавства. Кожного місяця підприємство сплачує з кожного працівника в державний бюджет утримання – це Військовий збір який стягується в розмірі 1,5% і Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) 18%. Оскільки не всі працівники мають високий дохід, держава надає певні пільги при сплаті ПДФО, а саме податкову соціальну пільгу (ПСП) [28].

ПСП – це сума на яку платник податку має право зменшити суму загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від роботодавця в вигляді заробітної плати.

Разом з тим, мінімальна заробітна плата у 2020 році становить 4723 грн. Отже, навіть при отриманні мінімальної заробітної плати працівники підприємства не мають права на соціальну пільгу. У ТОВ «Рассвет ЛТД» з нового року були переглянуті всі штатні ставки працівникам у сторону підняття заробітної плати. Зараз на підприємстві всі працівники, при виконанні встановленої законодавством норми часу, мають заробітну плату вище мінімальної, а отже соціальна пільга при нарахуванні податку з доходів фізичних осіб не застосовується.

Крім утримання із заробітної плати, підприємство також нараховує ЄСВ на фонд заробітної плати. Згідно чинного законодавства – розмір становить 22 %. Після того, як нараховуємо зарплату, а також утримуємо податки, працівнику необхідно виплатити заробітну плату за час відпрацювання з 1 по 15 число місяця. Виплата зарплати за першу половину місяця оформляється Відомість на виплату грошей, в якій міститься список

працівників, належні їм суми і колонка для підпису про отримання зарплати. Для виплати заробітної плати за другу половину місяця складається аналогічна відомість.

Видача коштів проводиться бухгалтером підприємства з каси у готівковій формі. На жаль до цього часу на підприємстві не запроваджена виплата заробітної плати працівникам через карткові рахунки, хоча на території села, де знаходиться підприємство є банкомат.

Проблемним, на нашу думку є той момент, що виплати штатним працівникам та сезонним працівникам за договорами відображаються в цих же самих документах, що не дає можливості провести належний аналіз витрат на оплату праці за різними категоріями працівників. Крім того за таких умов не видно на який строк підписано договір, та дату початку трудових відносин з сезонним працівником.

На ТОВ «Рассвет ЛТД» розрахунки з оплати праці ведуть на синтетичному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», що застосовується для 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, допомог тощо), за не одержані в установленій строк з каси підприємства суми виплат працівникам, за іншими поточними виплатами.

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом – виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок зарплати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку з доходів фізичних осіб, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам.

До рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» у ТОВ «Рассвет

ЛТД» відкрито єдиний субрахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою», на якому фактично ведуть розрахунки за всіма виплатами працівникам, а не лише за заробітною платою. За кредитом субрахунку 661 відображаються нарахована працівникам підприємства основна і додаткова заробітна плата, премії, інші нарахування, що входять до фонду оплати праці та лікарняні за дебетом – їх виплата, а також суми утриманих податків, внесків, платежів за виконавчими документами, вартість отриманих матеріалів, продукції і товарів в рахунок заробітної плати і інші утримання з сум оплати праці персоналу. Поєднання всіх виплат працівникам на одному субрахунку є порушенням діючої «Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99р. № 291 [7].

У ТОВ «Рассвет ЛТД» відображення операцій з розрахунків із працівниками відображається стандартними бухгалтерськими проведеннями, які представлені в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Бухгалтерські проводки по розрахунках з персоналом у ТОВ «Рассвет ЛТД»

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума
Нараховано заробітну плату:			
- адміністративному персоналу;	92	661	10182,40
- виробничому персоналу	231	661	7076,80
- загальновиробничому персоналу	91	661	4586,30
Нараховано ЄСВ на зарплату	92, 231, 91	651	4806,01
Утримано із заробітної плати:			
-військовий збір (1,5%);	661	642	327,68
-ПДФО (18%)	661	641	3932,19
-утримано аліменти	66	685	660,32
Виплачена заробітна плата	661	301	16025,31

Синтетичний облік розрахунків по нарахуванню та виплаті заробітної плати на підприємстві, як уже відмічалось, ведеться в журнально-ордерній формі, також частково механізовано використовуючи програму Excel 2003.

Приклад розрахунку середньої зарплати для оплати лікарняних.

Коляденко Л.В. хворів із 15.02.2019 до 25.02.2019. За розрахунковий період (лютий 2018 року – січень 2019 року) йому нараховано 106000 грн. заробітної плати згідно з окладом. Страховий стаж працівника становить 5 років 9 місяців (відсоток оплати лікарняного – 70%). Не відпрацьованих із поважних причин днів у розрахунковому періоді не було.

Визначаємо середньоденну зарплату:

$$106000 \text{ грн} : 365 \text{ к.дн.} = 290,41 \text{ грн.}$$

Визначаємо суму лікарняних за рахунок коштів роботодавця:

$$290,41 \text{ грн} \times 5 \text{ к.дн} \times 70\% = 1016,44 \text{ грн.}$$

Обчислюємо суму лікарняних за рахунок коштів Фонду соціального страхування України:

$$290,41 \text{ грн} \times 6 \text{ к.дн.} \times 70\% = 1219,72 \text{ грн.}$$

Отже, загальна сума допомоги становитиме:

$$1016,44 \text{ грн} + 1219,72 \text{ грн} = 2236,16 \text{ грн.}$$

Приклад розрахунку середньої зарплати для оплати відпустки. Працівнику, який працює на підприємстві з 21.09.2018 р. з окладом 14 000 грн, за графіком надано щорічну основну відпустку з 21.05.2019 р. на 24 календарні дні.

Розрахунковий період: жовтень 2018 р. – квітень 2019 р., тобто 7 місяців.

Кількість календарних днів у розрахунковому періоді (за вирахуванням святкових та неробочих днів – 7 к. д. за ст. 73 КЗпП): 205 к. д. (212 - 7).

Фактична заробітна плата в розрахунковому періоді:

$$14000,00 \text{ грн} \times 7 \text{ міс.} = 98000,00 \text{ грн.}$$

Середньоденна заробітна плата: 98 000,00 грн : 205 к. д. = 478,05 грн.

Відпускні за 24 к. д. щорічної основної відпустки:

$$478,05 \text{ грн} \times 24 \text{ к. д.} = 11\,473,20 \text{ грн.}$$

Для ведення синтетичного обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві застосовується Журнал-ордері № 5-Б с.г., який відкривається на місяць. У Журнал-ордері відображають нараховану заробітну плату та

пов'язані з нею суми відрахувань на соціальні заходи та забезпечення майбутніх витрат.

Аналітичний облік ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань. Сума всіх нарахувань заробітної плати по кожному аналітичному рахунку (тобто по кожному працюючому) дорівнюватиме кредитовому обороту синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» за звітний місяць, тобто сумі нарахованої заробітної плати по підприємству в цілому. Сума всіх відрахувань з аналітичними рахунками дорівнюватиме дебетовому обороту синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Залишок по кредиту рахунку 661 відображає суму невикраченої працівникам заробітної плати. Регістром аналітичного обліку є розрахунково-платіжна відомість. Цей документ одночасно є особовим рахунком працюючих та оборотною відомістю до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Підсумок нарахованої оплати праці по Зведеній відомості № 5.3 с.-г. за розрахунками з робітниками та службовцями звіряють з показниками Журналу-ордера № 5 Б с.-г по кредиту рахунків: 65 «Розрахунки за страхуванням» та 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Суми виплат і утримань з оплати праці звіряють з Журналами-ордерами № 1 с.-г. по кредиту рахунків 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти», 3 А с.-г. по кредиту субрахунка 372 «Розрахунки з підзвітними особами», 3 Б с.-г. по кредиту рахунків: 34 «Короткострокові векселі одержані», 37 «Розрахунки з різними дебіторами», 62 «Короткострокові векселі видані», 3 Г с.-г. по кредиту рахунків: 64 «Розрахунки за податками й платежами», 65 «Розрахунки за страхуванням», 655 «За страхуванням майна», 67 «Розрахунки з учасниками», 68 «Розрахунки за іншими операціями», 69 «Доходи майбутніх періодів».

Отже, у ТОВ «Рассвет ЛТД» записи в накопичувальних регістрах виконують на підставі первинних документів, а на основі них формують показники необхідні для управління і контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, а також для складання періодичної та річної

бухгалтерської звітності. Основними регістрами при цій формі є журнали, що ведуться по кредиту синтетичних рахунків (синтетичного обліку) і дебету кореспондуючих рахунків. Використовують також регістри аналітичного обліку – відомості, таблиці, книги і картки.

Наприкінці місяця підсумкові дані кредитових оборотів із журналів переносять до головної книги, в якій підраховують обороти по дебету кожного рахунка. Головну книгу використовують для узагальнення даних журналів, взаємної перевірки зроблених записів по окремих рахунках і складання звітного балансу (рис. 2.2).

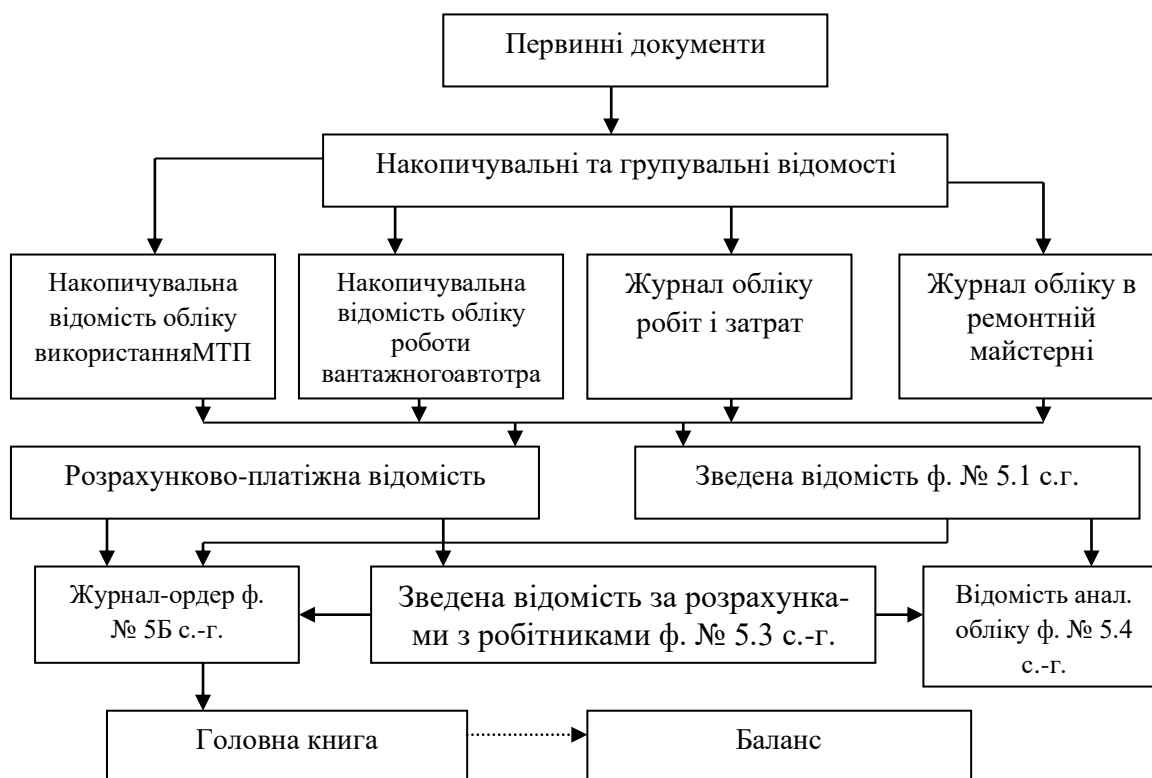


Рисунок 2.2 – Схема запису в регістрах з обліку розрахунків з оплати праці

У Головній книзі відображаються: сальдо на початок і кінець поточного місяця; обороти за поточний місяць за кредитом цього рахунку, які наводяться однією сумою; обороти за поточний місяць за дебетом цього рахунку, які наводяться сумою за кореспондуючими рахунками із журналів.

Головна книга ведеться протягом календарного року. На кожний синтетичний рахунок, в тому числі на рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» у Головній книзі відводять окрему сторінку. В кінці місяця після того, як залишки по дебету і по кредиту рахунків були занесені до Головної книги, дані із Головної книги переносяться до четвертого розділу пасиву Балансу «Поточні зобов'язання».

Отже, в ТОВ «Рассвет ЛТД» синтетичний та аналітичний облік нарахування та виплати заробітної плати в рослинництві в основному відповідає встановленим вимогам, але нарахування заробітної плати є досить трудомістким процесом особливо при відсутності внутрішніх нормативних документів щодо її нарахування та спеціального програмного забезпечення. Проблемним на підприємстві є також нарахування оплати праці сезонним працівникам та нарахування лікарняних. Зазначені недоліки потребують негайної ліквідації.

2.4 Удосконалення обліку оплати праці та стимулювання працівників підприємства

Сучасний стан управління економікою сільського господарства України, як і всього народногосподарського комплексу, можна характеризувати як перехід від адміністративно-командного до ринкового. Тому бухгалтерський облік, як одна із функцій управління потребує значних змін. Слід виділити кілька напрямків перебудови бухгалтерського обліку в аграрній сфері економіки. До їх числа можна віднести внесення змін до методології обліку у зв'язку з переходом на міжнародні стандарти; спрощення обліку; вдосконалення форм обліку; розробка форм побудови обліку; уніфікація і стандартизація первинних документів; перегляд концепції підготовки і перепідготовки бухгалтерських кадрів різних рівнів.

Вирішальне значення якості служби бухгалтерського обліку відіграють кадровий склад працівників. Ні один із вищезгадуваних напрямків вдосконалення обліку не може бути реалізований, якщо галузь не буде забезпечена достатньо кваліфікованими кадрами бухгалтерів.

Детально оцінивши фінансово-господарську діяльність ТОВ «Рассвет ЛТД», ми виявили ряд недоліків та «слабких місць» у роботі підприємства, для усунення яких пропонуємо запровадити у господарстві ряд розроблених напрямів удосконалення обліку оплати праці на підприємстві та стимулювання роботи його працівників:

- для посилення трудової дисципліни між працівниками всієї бухгалтерії, контролю за виконанням документообігу головному бухгалтеру потрібно щоквартально, чи по мірі потреби проводити оперативні наради щодо організації обліку з усіма ланками виробництва, аналізувати якість представлених первинних документів, давати рейтингову оцінку відповідним працівникам за якість роботи.

- необхідною складовою якісного документообігу у господарстві є графік документообігу, в якому передбачались би виконавці вихідної інформації та строки підготовки форм внутрішньої звітності. Запропонований графік документообігу для обліку заробітної плати, наведено на рисунку 2.3.

- одним з основних шляхів удосконалення обліку оплати праці є перехід на сучасні комп'ютерні технології його ведення.

Зазначимо, більшість програм комп'ютеризованого обліку, які поширюються у країні, по суті повторюють технологію, яка розкладена в ручних формах ведення обліку і передбачають принципово нових підходів щодо техніки його ведення.

Комп'ютер тут допомагає бухгалтеру більш оперативно і якісно виконувати розрахунки, виготовляти бухгалтерські регістри, платіжні звітні документи тощо.

№ з/п	Найменування документа	Створення документа				Перевірка документа		
		Кілк. примірників	відповідальний		Строк виконання	відповідальний		Строк подання
			за оформлення	за виконання		за здавання	за перевірку	
1	Табель обліку використання робочого часу (ф. № П-5)	1	Відповідальні працівники всіх підрозділів	Відповідальні працівники всіх підрозділів	Кожного робочого дня	Начальник відділу кадрів	Головний бухгалтер, бухгалтер з обліку оплати праці	Не пізніше наступного дня після складання
2	Розрахунково-платіжна відомість (ф. № П-7) ⁴	1	Бухгалтер з обліку оплати праці	Бухгалтер з обліку оплати праці	За 1 половину місяця – до 15 числа; за 2 половину місяця – до 30 числа кожного місяця	Бухгалтер з обліку оплати праці	Головний бухгалтер	Не пізніше наступного дня після складання
3	Листки непрацездатності і протоколи комісії із соціального страхування з тимчасової непрацездатності	1	—	—	—	Комісія із соціального страхування	Комісії із соціального страхування, головний бухгалтер, бухгалтер з обліку оплати праці	Після оформлення

Рисунок 2.3 – Запропонований графік документообігу для обліку заробітної плати

Для поліпшення мотивації праці пропонуємо використовувати трудовий бал, що є формою обліку різної за якістю і кількістю праці, що вкладена у виробництво. Оскільки праця відрізняється за якістю та за кількістю, то і показники оцінки затрат праці за робочий день різні. У трудових балах встановлюються розцінки за одиницю відпрацьованого часу, обсяг виконаних робіт та наданих послуг. Показником, рівним одиниці, оцінюється найпростіша робота, що не потребує кваліфікації. Всі інші роботи прирівнюються через коефіцієнти до показника оцінки простої роботи. Чим складніша робота, тим вищої кваліфікації вона потребує, тим вище вона оцінюється у балах.

Запропонована методика бальної оцінки кваліфікаційного рівня працівника представлена у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Запропонована методика бальної оцінки кваліфікаційного рівня працівника

Трудовий бал	Характеристика працівників
1-3	Працівник, який не має кваліфікації і у виконанні своєї роботи не потребує її. Це допоміжні та обслуговуючі (вантажники, прибиральники тощо). Не мають спеціальної підготовки.
4-5	Працівники, малокваліфіковані, які зайняті на нескладних роботах, наприклад, ремонтні, слюсарні, будівельні тощо. Мають досвід роботи у декілька тижнів.
6-7	Кваліфіковані працівники, які зайняті на складних роботах (метало – та деревообробні, ремонтні, слюсарні, будівельні тощо). Мають чималий досвід роботи строком 1-2 роки.
8-10	Працівники, які мають високу кваліфікацію. Зайняті на особливо складних та відповідальних роботах (ремонт і наладка складного обладнання, електромонтажні роботи тощо). Працівники, які мають великий практичний досвід роботи, більше 2-3 років, а також періодично стажуються.

Протягом виробничого періоду за допомогою трудових балів можна враховувати сукупні затрати праці кожного окремого робітника та всіх разом. Наприкінці періоду, коли стануть відомими результати господарської діяльності підприємства, визначити фактичний рівень оплати (у грошовій і натуральній формі) за один трудовий бал. Конкретний працівник отримає винагороду пропорційно вкладеним кількості та якості праці, тобто кількості нарахованих трудових балів. Послідовність преміювання працівників згідно рейтингового списку наведена на рис. 2.4.

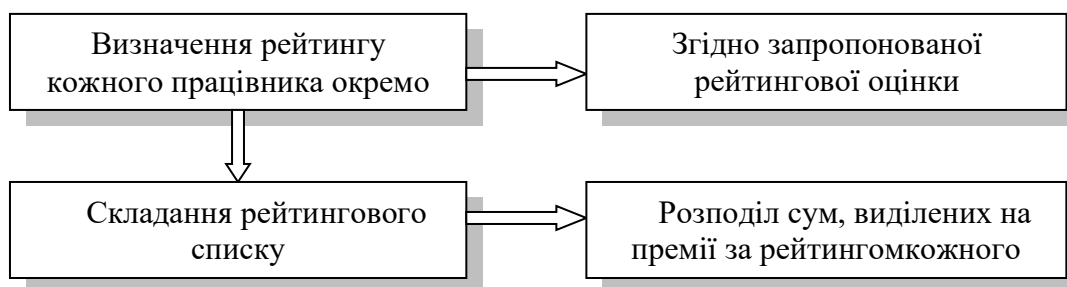


Рис. 2.4 Запропонована схема преміювання працівників згідно рейтингового списку ТОВ «Рассвет ЛТД»

Використання запропонованого підходу до побудови трудових

відносин на господарському рівні забезпечує вирішення певних економічних проблем, а саме:

- дозволяє зіставляти і адекватно оцінювати затрати праці протягом усього сільськогосподарського періоду виробництва;
- сприяє припиненню подальшого зростання заборгованості із заробітної плати, що досить важливо у нинішніх умовах;
- ліквідує зрівнялівку в рівнях заробітної плати працівників підприємств, різних за ефективністю господарювання;
- серед учасників виробничого процесу розподіляється тільки така сума грошових коштів і такі обсяги товарів, продуктів харчування і кормів, які можуть виділені на оплату праці виходячи із результатів господарської діяльності підприємства. Розмір оплати за один трудовий бал не є фіксованою величиною. Чим кращі результати і менший обсяг затрат праці, тим вища оцінка одиниці праці, і навпаки. Тобто забезпечується абсолютний зв'язок рівня оплати з кінцевими результатами.

В ТОВ «Рассвет ЛТД» облік оплати праці не атоматизовано. Запровадження автоматизації дозволить скоротити витрати робочого часу бухгалтерії на обробку облікової інформації та дозволить значно підвищити якість ведення обліку та оперативність передачі інформації як керівнику підприємства, так і зовнішнім користувачам. Пропонуємо бухгалтерську програму «1С: Бухгалтерія сільськогосподарського підприємства для України», яка є доповненням до типової конфігурації «1С: Бухгалтерія 8.2 для України», наведемо схему обліку даної програми (рис. 2.5).

В даній програмі розширені можливості по розрахунку заробітної плати. Ведення кадрового обліку, розрахунок лікарняних і відпускних, формування звітів. Виплата розрахованої заробітної плати може здійснюватися, як через касу підприємства, через картку банку, так і послугами, товарами та готовою продукцією. Нарахування заробітної плати працівникам підприємства з можливістю вказати спосіб відображення в обліку окремо для кожного виду нарахування. Вирахування податків і

внесків, оподатковуваною базою яких служить зарплата працівників господарства.



Рис. 2.5 Запропонована схема автоматизованого обліку розрахунків за виплатами працівникам ТОВ «Рассвет ЛТД»

У цілому рівень автоматизації бухгалтерського обліку в Україні високий, але підприємствам аграрного сектору необхідно значно покращити матеріально-технічну базу та здійснити підготовку працівників облікових служб з метою підготовки бази для впровадження автоматизованої форми обліку.

З метою контролю за кількістю виданих нарядів пропонуємо вести в ТОВ «Рассвет ЛТД» Журнал реєстрації виданих нарядів. Його призначення полягає в реєстрації нарядів, контролю за виконанням завдань, контролю за виробітком і фондом заробітної плати робітника і в цілому по ділянці. Це дозволить попередити випадки безконтрольного виписування нарядів та необґрунтованого нарахування заробітної плати.

Пропонуємо введення нових субрахунків для обліку розрахунків за

виплатами працівникам підприємства (рис. 2.6)

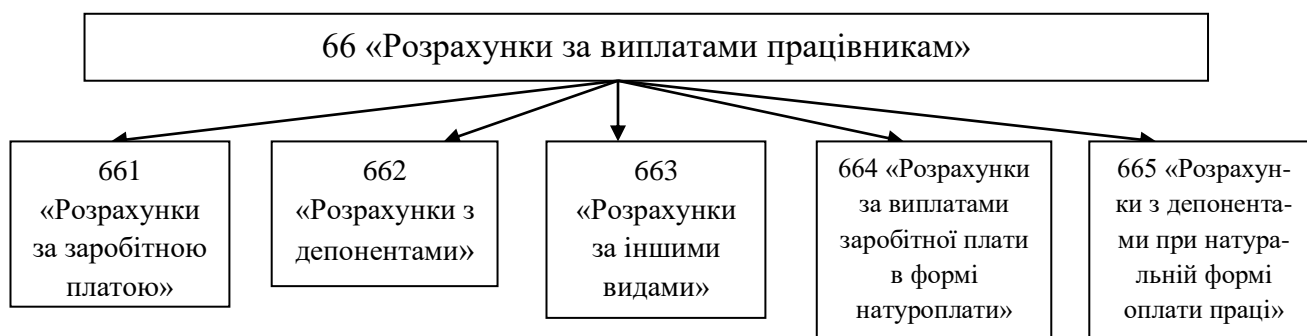


Рисунок 2.6 – Запропонована схема субрахунків до синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

На даний час на сільськогосподарських підприємствах практикується виплата частини заробітної плати натурою. В умовах розвитку ринкових відносин і гострої нестачі грошових коштів доцільно розширити можливості натуральної оплати праці, використовуючи видачу продукції безплатно та продаючи її за договірними цінами. Поки ще не розроблений документ з нарахування і видачі натуральної оплати, а застосовуються для цих цілей документи довільної форми.

Працівники ТОВ «Рассвет ЛТД» іноді бажають одержати часткову виплату заробітної плати продукцією, яку використовують в особистому господарстві. Хоча видача заробітної плати працівникам натурою все ще залишається актуальною для багатьох сільськогосподарських підприємств через їхню збитковість і незабезпеченість оборотними коштами, але в досліджуваному нами господарстві вона потребує удосконалення.

Синтетичний облік оплати праці здійснюється на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» у розрізі встановлених субрахунків: 661 «Розрахунки за заробітною платою», 662 «Розрахунки з депонентами», 663 «Розрахунки за іншими виплатами». Пропонуємо додати субрахунки: 664 «Розрахунки за виплатами заробітної плати в формі натуроплати», 665 «Розрахунки з депонентами при натуральній формі оплати праці».

Це забезпечить розмежувати аналітичний облік за розрахунками грошима і натурою, а також облік депонованої заробітної плати у формі натуральної оплати праці.

Отже, можна зробити висновок, що для кращої роботи бухгалтерської служби необхідно втілити в життя запропоновані вдосконалення, а також це полегшить роботу над аналізом та оцінкою стану діяльності підприємства з веденням обліку розрахунків з оплати праці.

Отже, дослідивши стан організації обліку оплати праці на підприємстві, видно, що стан облікової політики підприємства характеризується як задовільний. Керівництво обліковим апаратом здійснює головний бухгалтер, який чітко розподіляє обов'язки між працівниками. Відсутність план-графіків документообігу може негативно вплинути на стабільність роботи облікового апарату та на порушення облікової дисципліни, тому ці організаційні аспекти обов'язково потребують вдосконалення.

Можна сказати, що в цілому первинний облік на підприємстві ведеться з використанням бланків типових форм документів. Синтетичний і аналітичний облік на підприємстві ведеться згідно законодавства. Синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам в ТОВ «Рассвет ЛТД» ведуть в Журналі – ордері № 5-Б с.-г., а аналітичний облік ведуть у Розрахунково-платіжній відомості (ф. 73).

Для покращення ведення обліку нами було розроблено графік документообігу за допомогою якого значно налагодженим буде проводитися облік і вчасно складатиметься звітність по даному підрозділу. Запропоновано впровадження автоматизації, що дозволить скоротити витрати робочого часу бухгалтерії на обробку облікової інформації та дозволить значно підвищити якість ведення обліку та оперативність передачі інформації як керівнику підприємства, так і зовнішнім користувачам. Для поліпшення мотивації праці запропоновано використовувати трудовий бал, що є формою обліку різної за якістю і кількістю праці, що вкладена у виробництво. Також нами було

запропоновано ввести нові документи, з метою контролю за кількість виданих нарядів – Журнал реєстрації виданих нарядів. Також запропоновано введення нових субрахунків для обліку розрахунків з працівниками підприємства, що забезпечить розмежувати аналітичний облік за розрахунками грошима і натурою.

РОЗДІЛ 3

КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ШЛЯХИ ЙОГО ОПТИМІЗАЦІЇ НА ТОВ «РАССВЕТ ЛТД»

3.1 Організація та сучасний стан контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві

Контроль є однією із функцій управління господарською діяльністю підприємства. Одним із його вирішальних завдань є надання інформації про діяльність підприємства для прийняття ефективних управлінських рішень, що можливе лише за раціональної його організації. Ефективна організація внутрішнього контролю є одним із заходів, спрямованих на вдосконалення управління підприємством, яка забезпечує високий рівень виконання його завдань, чіткий порядок у його веденні [23].

Таким чином, правильна організація внутрішнього контролю на підприємстві забезпечить керівництво та власників достовірною інформацією про стан справ і на основі цього визначить перспективи його подальшої діяльності.

Об'єктами контролю за розрахунками з оплати праці є стан роботи з кадрами, використання фонду робочого часу та дотримання штатної й трудової дисципліни підприємства, стан бухгалтерського обліку та звітності за операціями з нарахування та виплати заробітної плати.

Суб'єктами внутрішнього контролю виступають:

– суб'єкти організації (керівник, власник або підпорядкований йому орган – на них покладено обов'язок організувати контрольну діяльність на підприємстві);

– суб'єкти здійснення контролю (працівники підприємства, які підпорядковані керівнику підприємства; підрозділи апарату управління, на

яких делеговано контрольні функції адміністрацією).

Метою внутрішнього контролю операцій з обліку витрат на оплату праці є встановлення достовірності первинних даних щодо накопичення та списання витрат на оплату праці, повноти і своєчасності відображення первинних даних у зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку витрат на оплату праці та його відповідності прийнятій обліковій політиці, достовірності інформації щодо витрат на оплату праці, наведеної у звітності господарюючого суб'єкта [29].

Основними процедурами контролю розрахунків за заробітною платою є:

- правильність оперативного обліку наявності і руху персоналу;
- якість оперативного обліку використаного робочого часу працівниками згідно з табелями;
- достовірність нарахувань різних видів оплати і доплат;
- правильність нарахувань і перерахувань до бюджету податку з доходів фізичних осіб;
- правильність утримань із заробітної плати;
- правильність розрахунків середньої заробітної плати при розрахунку окремих виплат;
- своєчасність нарахувань і використання коштів на державне соціальне страхування;
- правильність аналітичного і синтетичного обліку розрахунків, у тому числі за депонованою заробітною платою;
- достовірність формування показників звітності щодо праці (середньооблікова чисельність працюючих, кількість відпрацьованих людиноднів і людино-годин, середньорічний виробіток продукції на одного працюючого, величина фонду заробітної плати та його структура тощо).

На заключному етапі контролю проводиться формування пакету робочих документів щодо проведеної перевірки, а також складання звіту і надання його разом з робочою документацією керівнику. Виявлені

зауваження, запитання, які з погляду контролера підлягають подальшому аналізу та обробці, формуються у вигляді робочого документу за встановленою формою.

Враховуючи складність соціально-економічних процесів, що відбуваються на мікрорівні, та їх вплив на макроекономічні показники перегляду потребує система контролю операцій з виплат працівникам [11].

ТОВ «Рассвет ЛТД» підприємство невелике. Оскільки підприємство мале, то здійснює внутрішній контроль сам директор підприємства. Значним недоліком ми вважаємо є те що, керівник не веде внутрішні документи, тобто не має чіткої програми, за якої можливо слідкувати за контролем нарахування та виплати заробітної плати.

Пропонуємо, все ж таки проводити раз на місяць певні опитування для працівників і розробити власну програму по контролю з нарахування і виплати зарплати.

Оскільки розрахунки з оплати праці є досить трудомісткою і відповідальною ділянкою облікової роботи та через те, що в законодавстві відбуваються досить швидкі зміни, вона потребує додаткового внутрішнього контролю, основною функцією якого на підприємстві є обґрунтування операцій щодо нарахування заробітної плати утримань та сплати податків до бюджету [2].

Керівник перевіряє правильність нарахування заробітної плати таким чином:

- з'ясовує правильність застосування розцінок;
- встановлює чи правильно підраховано обсяг виконаної роботи й кількість відпрацьованого часу шляхом їх зіставлення з обліковими листами, подорожніми листами та іншими документами;
- арифметично перевіряє правильність нарахованої суми.
- Також він приділяє особливу увагу:
- правильності оформлення розрахунково-платіжних відомостей, в яких зустрічаються такі порушення;

- чи не включено до відомостей підставних осіб;
- чи завищена сума «Разом до виплати», встановлюється також арифметичною перевіркою.

На підприємстві здійснюють також інвентаризацію розрахунків за заробітною плати відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 р. № 879 інвентаризаційною комісією та у присутності матеріально відповідальної особи [65]. Інвентаризація розрахунків щодо заробітної плати полягає у звірці документів і записів у регістрах обліку і перевірці обґрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках, та оформлюється актом інвентаризації.

Під час інвентаризації розрахунків за заробітною платою шляхом документальної перевірки установлюються:

- правильність і обґрунтованість сум заробітної плати і депонованої заборгованості;
- реальність заборгованості працівникам з оплати праці та громадянам (безпосередньо або через роботодавців) за соціальними виплатами, визначеними законодавством.

При інвентаризації забезпечень перевіряються їх правильність і обґрунтованість, створюваних на: виплату відпусток працівникам; додаткове пенсійне забезпечення; виконання гарантійних зобов'язань, передбачені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку у державному секторі, міжнародними стандартами та іншими актами законодавства.

Залишок забезпечення на виплату відпусток, у тому числі відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування з цих сум, станом на кінець звітного року визначається за розрахунком, який базується на кількості днів невикористаної працівниками підприємства щорічної відпустки та середньоденній оплаті праці працівників. Середньоденна оплата праці визначається відповідно до законодавства.

При інвентаризації забезпечення на виплату передбаченої законодавством винагороди за вислугу років, у тому числі відрахувань на державне соціальне страхування з цих сум, уточнюється розмір забезпечення, який не повинен перевищувати суми нарахованої винагороди і підлягає віднесенню на витрати. В акті інвентаризації вказуються найменування проінвентаризованих субрахунків і суми виявлених неузгодженостей [62].

Зовнішній контроль на підприємстві проводився аудиторською фірмою. Аудитор не дуже ретельно перевіряв правильність відображення обсягів виконаної роботи, а в основному приділяв увагу порядку здійснення утримань із заробітної плати та нарахувань на неї. Починалася перевірка зі встановлення відповідності даних аналітичного обліку показникам синтетичного обліку за Головною книгою й балансом на одну дату.

Якщо виявлено розбіжності між даними синтетичного і аналітичного обліку, встановлюється їх причина. Основними причинами розходжень можуть бути підробки в розрахунково-платіжних і платіжних відомостях для приховування розкрадання грошей з каси. Сам спосіб розкрадання полягає в завищенні загальної суми грошей в останній колонці розрахунково-платіжної відомості «До видачі на руки». Таку підробку можна виявити підрахунком підсумків у розрахунково-платіжних відомостях як по рядках (горизонталі), так і по стовпчиках (вертикалі). Кінцеві підсумки звіряють із сумою, показаною у видатковому касовому ордері й у первинних документах щодо нарахування заробітної плати (розрахунках) [62].

Важливим моментом є контроль правомірності віднесення на собівартість витрат, пов'язаних з оплатою праці. Після цього з'ясовується правильність проведених утримань. Насамперед перевіряють правильність визначення податку з доходів фізичних осіб на загальну суму оплати праці.

У випадках застосування пільг при оподаткуванні працівників необхідно перевірити обґрунтованість і законність таких дій, а також правильність проведених розрахунків. Встановлюється також повнота й правильність проведених по закінченні року перерахунків податку з доходів

фізичних осіб і відповідних донарахувань або утримань, повноту та своєчасність перерахувань до бюджету нарахованих сум даного податку по закінченні кожного місяця.

Також, крім ПДФО перевірити правильність нарахування Військового збору, а дуже особливо звернути увагу, як все ж таки нараховуються аліменти. Необхідно також здійснити перевірку вказаної в облікових регістрах кореспонденції рахунків. В першу чергу це стосується правильності визначення рахунків витрат, на які відноситься нарахована заробітна плата.

Особливо вивчає розрахунково-платіжну відомість, перевіряється підсумки як по горизонталі, так і по вертикалі. Це пов'язано з тим, що часто трапляються порушення, спричинені підробленням сум у розрахунково-платіжній відомості. Під час контролю перевіряються особові картки, які ведуться на кожного працівника, де зазначають необхідні анкетні дані і фіксуються всі зміни, що відбуваються в його роботі. Поряд з цим перевіряють правильність присвоєння кожному працівникові табельного номера, причому кожному виробничому підрозділу відводиться своя серія номерів [26].

Отже, підсумовуючи усе вищевикладене, зазначається, що від організації обліку оплати праці залежить правдивість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків з персоналом з оплати праці. Облік праці та заробітної плати має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці, а також правильному обчисленню чисельності працівників для обліку заробітної плати з метою оподаткування.

3.2 Удосконалення внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці

Головна особливість внутрішньогосподарського контролю полягає в тому, що він проводиться працівниками підприємства, яке контролюється.

Суб'єктами контролю розрахунків з праці можуть виступати керівник підприємства, головний бухгалтер, обліковий персонал, юридичний відділ, відділ економічного аналізу, планово-фінансовий відділ, а також спеціальні контрольні служби підприємства (ревізійна комісія, інвентаризаційна комісія, служба внутрішнього аудиту). Ефективність внутрішнього контролю залежить від участі всіх структурних та функціональних підрозділів у здійсненні контролю та від їх взаємодії.

Управлінський персонал та працівники бухгалтерської служби підприємства виконують згідно зі своїми посадовими інструкціями попередній, поточний та наступний контроль. Суб'єкти ведення бухгалтерського обліку мають виконувати такі контрольні процедури щодо облікового відображення фактів виплат працівникам в первинних документах, реєстрах обліку й у регламентованих та управлінських звітах:

- дотримання чинного законодавства, норм колективного договору та соціального пакета стосовно облікового відображення виплат працівникам;
- встановлення правильності розрахунку величини соціальних гарантій, які залежать від продуктивності виконання трудових обов'язків;
- забезпечення єдиних методологічних засад облікового відображення виплат працівникам та формування й подання фінансової, податкової, статистичної та управлінської звітності щодо даного об'єкта облікового відображення звітності [3].

Для своєчасного та належного виконання всіх поставлених завдань перед внутрішнім контролем розрахунків з праці суб'єкт контролю повинен бути забезпечений необхідною інформацією. Першочерговими джерелами отримання такої інформації є:

- правова інформація з оплати праці (Конституція України, Кодекс Законів про Працю, Податковий кодекс України, Закон України «Про оплату праці», Закон України «Про колективні договірні угоди», Закон України «Про охорону праці», Закон України «Про відпустки», Закон України «Про індексацію грошових доходів населення», Закон України «Про збір та облік

єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», Постанова Кабінету Міністрів України «Про обчислення розміру середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням», Інструкція зі статистики заробітної плати тощо);

– фактографічна інформація (колективний договір; Наказ про облікову політику; накази (розпорядження) про прийняття, звільнення, переведення на роботу, про надання відпустки; особові картки; штатний розпис; трудові книжки; таблиць обліку робочого часу; первинні документи з обліку виробітку; розрахунково-платіжні відомості; журнал-ордер 5Б с.-г.; Головна книга; фінансова, оперативна та статистична звітність).

Ефективність внутрішньогосподарського контролю забезпечується завдяки поєднанню різних методів, способів і прийомів його здійснення. Під час здійснення внутрішнього контролю розрахунків з праці суб'єктами контролю застосовуються три групи методів і прийомів контролю, а саме:

– прийоми документального контролю (формальна, арифметична, логічна, нормативно-правова, взаємна, зустрічна, хронологічна перевірки; експертизи документів, камеральні перевірки норм і розцінок тощо);

– прийоми фактичного контролю (інвентаризація, обстеження, контрольні заміри, експертиза, лабораторний аналіз тощо);

– рахунково-аналітичні методи контролю (економічний аналіз, аналітичні і статичні розрахунки, економіко-математичні методи).

Вибір методів та методичних прийомів внутрішньогосподарського контролю залежить від об'єктів, на які вони спрямовані, та від суб'єктів, які застосовують дані методи та прийоми. Однак тільки поєднання їх та доповнення один одним дасть можливість підвищити якість та достовірність інформації, ефективність управління підприємством як основи для прийняття управлінських рішень.

Під час організації системи внутрішньогосподарського контролю повинні братися до уваги основні принципи її ефективності, дотримання яких

є ключовою умовою успішного функціонування системи і які включають ряд основних правил, а саме правил відповідальності, збалансованості, своєчасності повідомлення про відхилення, інтеграції, відповідності контролюючої і контрольованої систем, постійності, комплексності, узгодженості пропускну здатності різних ланок системи внутрішнього контролю, розподілу обов'язків, дозволу і схвалення.

Вважаємо, що у процесі контролю розрахунків з оплати праці треба виділяти такі три основні етапи (рис. 3.1).

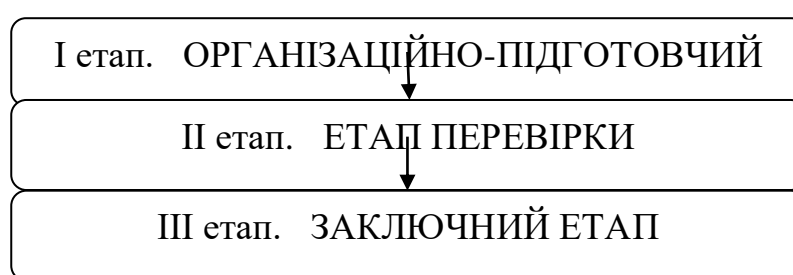


Рисунок 3.1 – Етапи здійснення внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці

На першому етапі проведення внутрішньогосподарського контролю розрахунків з праці слід сформулювати завдання та цілі перевірки, визначити об'єкти контролю, опрацювати джерела інформації, обрати методи і прийоми контролю, розробити програму, визначити суб'єктів контролю та їх функціональні обов'язки, а також визначити строки проведення контролю.

На цій стадії, в залежності від завдань та цілей перевірки, контролер повинен скласти робочі документи контролера.

Робочі документи контролера є записами, за допомогою яких реєструються проведені під час перевірки процедури і формуються відповідні висновки на підставі отриманої за результатами перевірки інформації. Робочі документи можуть бути створені на паперових або електронних носіях.

Опрацювання робочих документів контролера обумовлено

плануванням контрольної перевірки, здійсненням нагляду і оперативного управління процесом перевірки, потребою отримання доказів на підтримку думки контролера, здобутих під час перевірки.

Обсяг робочих документів контролера залежить від професійного судження виконавця. Склад, типова форма і кількість робочих документів нерегламентовані, визначаються контролером самостійно відповідно до завдань перевірки.

Таким чином, форма та зміст робочих документів контролера залежить від таких факторів, як: особливості встановленого завдання; використання у процесі перевірки відповідних методів і прийомів контролю; стан системи бухгалтерського обліку підприємства, установи, організації; характеристики бізнесу суб'єкта господарської діяльності.

Робочі документи контролера повинні відповідати таким вимогам:

- включати повну і детальну інформацію про проведену перевірку і створювати підґрунтя для прийняття управлінських рішень;
- враховувати обліково-аналітичну інформацію, зважаючи як на дані звітного періоду, так і на показники попередніх звітних періодів;
- створюватись протягом здійснення перевірки;
- фіксувати виконані контрольні процедури і відповідність бухгалтерського обліку принципам, стандартам та чинному законодавству;
- забезпечувати методологічний принцип: максимум інформації при мінімумі її показників.

Контроль нарахування оплати праці спрямований на доцільне та раціональне використання коштів на виплату заробітної плати, зниження собівартості продукції завдяки підвищенню продуктивності праці. Зокрема під час нарахування заробітної плати за додатково виконані операції бухгалтер, аби не допустити подвійного нарахування заробітної плати, повинен проконтролювати, чи не включені ці витрати часу (операції) в основні відрядні розцінки [62].

Потрібно також здійснювати контроль використання робочого часу,

який розподіляється на дві групи: час на виконання виробничого завдання і перерви у роботі.

Перерви, зумовлені порушенням нормального ходу виробничого процесу та простоями з організаційних причин, слід перевіряти з використанням розрахункових методичних прийомів [62].

Відхилення, виявлені під час проведення контролю оплати праці персоналу, допомагають вносити необхідні коригування, обумовлені можливістю реалізації управлінських функцій менеджменту підприємства щодо розрахунків з оплати праці.

Формальна перевірка реєстрації господарських операцій з оплати праці дозволяє контролювати правильність здійснення виправлень у документах, а також наявність і достовірність передбачених реквізитів.

Форму відомості відхилень за результатами формальної перевірки наведено у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Відомість відхилень у документах при реєстрації господарських операцій з оплати праці за результатами формальної перевірки

№ п/п	Документ, що перевіряється (№, дата)	Встановлені відхилення	Примітки
1.	Наряд № 135 від 25.08.18р.	Збільшені норми	
2.			
3.			

Методичний прийом арифметичної перевірки щодо реєстрації у документах господарських операцій з оплати праці дає змогу проконтролювати правильність виконаних розрахунків, а також встановити відхилення від нормативу.

Результати перевірки доцільно відобразити у запропонованій формі робочого документа контролера (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Запропонована Відомість відхилень у документах при реєстрації господарських операцій з оплати праці за результатами арифметичної перевірки

№ п/п	Документ, що перевіряється (№, дата)	Встановлені відхилення	Сума, грн.			Примітки
			норма	За фактом	відхилення	
1.	Наряд № 135 від 25.08.18р.	Збільшені норми	400	300	100	
2.						
3.						

З метою контролю нарахування заробітної плати потрібно виконати нормативно-правову перевірку, за допомогою якої з'ясувати обґрунтованість використаних нормативів оплати праці, розцінок та ставок заробітної плати, наявність на підприємстві колективного договору та положення про оплату праці, їх виконання, та відобразити результати перевірки у запропонованій таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Відомість відхилень у документах при реєстрації господарських операцій з оплати праці за результатами нормативно-правової перевірки

№ п/п	Документ, що перевіряється (№, дата)	Встановлені відхилення	Нормативний документ, на підставі якого встановлено відхилення	Примітки
1.	Наряд № 135 від 25.08.18р.	Збільшені норми	договір	
2.				
3.				

Таким чином, контроль використання ставки податку з доходів фізичних осіб доцільно здійснювати за допомогою методичного прийому нормативно-правового контролю. Ставка податку становить 18 відсотків бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) (крім випадків, визначених у пунктах 167.2-167.5 цієї статті) у тому числі, але не

виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами згідно з п. 167.1 ПКУ [38]. Податок утримується з суми нарахованої заробітної плати, зменшеної на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності п. 164.6 ПКУ [38].

Використання методичного прийому нормативно-правової перевірки дозволяє здійснити контроль за дотриманням суб'єктом господарювання вимог чинного законодавства.

Взаємна перевірка змісту документів, в яких реєструються господарські операції з оплати праці, здійснюється шляхом вивчення та зіставлення показників, що відображаються в декількох документах, де наведені взаємопов'язані операції. За допомогою взаємної перевірки можливо контролювати відображення в обліку утримань із заробітної плати персоналу, а також виявити протиріччя між документами та операціями, відбитими в обліку у тих випадках, коли для здійснення фінансово-господарської діяльності потрібні обґрунтовуючі документи, що підтверджують її та надають можливість перевірити реальність цих дій та відповідність складеним документам. Так, під час перевірки правильності виплати заробітної плати згідно з розрахунково-платіжними відомостями вказані в них суми зіставляються із сумами, наведеними в нарядах, рахунках та трудових угодах [7, с. 341].

Результати взаємної перевірки документів при реєстрації господарських операцій з оплати праці доцільно відображати у відомості, зразок якої наведено у таблиці 3.4.

Розробка типових форм робочих документів контролера дає змогу мінімізувати строк на оформлення виконаних процедур і покращує якість виконання контрольної перевірки.

Таблиця 3.4 – Відомість відхилень у документах при реєстрації господарських операцій з оплати праці за результатами взаємної перевірки

№ п/п	Документ, що перевіряється (№, дата)	Сума, грн.	Документ, що перевіряється (№, дата)	Сума, грн.	Встановлені відхилення	Примітки
1.	Наряд № 135, 148, 152 від 25.08.18.- 10.09.18	2500	Розрахунково-платіжна відомість	2100	Збільшені норми	
2.						
3.						

Якість підготовки і перевірки робочих документів поліпшується за умови використання запропонованих у таблицях 3.1–3.4 типових форм робочих документів контролера, створених для узагальнення результатів внутрішнього контролю витрат на оплату праці.

На другому етапі здійснюється безпосередньо процедура перевірки, яка передбачає:

- перевірку наявності та дотримання умов Колективного договору, Положення про оплату праці, Положення про соціальний пакет;
- перевірку правильності документального оформлення виплат працівникам та несуперечність їх здійснення нормам чинного законодавства та положенням внутрішніх документів підприємства;
- перевірку відповідності бази нарахування оплати праці обсягам виконаних робіт за відрядної форми оплати праці та фактично відпрацьованим годинам за погодинної форми оплати праці;
- перевірку правильності розрахунку середньої заробітної плати та обчислених за нею виплат працівникам, зокрема сум відпускних, компенсації за невикористану відпустку, виплат за листками непрацездатності;
- перевірку правильності розрахунку, використання та коригування резервів на виплату відпусток і премій;
- перевірку правильності й обґрунтованості нарахування додаткової заробітної плати та інших заохочувальних виплат (здійснення індексації

заробітної плати, нарахування компенсації за не своєчасну виплату заробітної плати, оплата праці за відхилень від нормального робочого часу, премій, матеріальної допомоги тощо);

- перевірку правильності та відповідності чинному законодавству нарахувань на фонд оплати праці та утримань із виплат працівникам, своєчасності їх сплати відповідним органам;

- перевірку обґрунтованості включення окремих виплат працівникам до собівартості продукції, робіт, послуг;

- перевірку своєчасності та повноти розрахунків з праці з працівниками;

- перевірку законності та правильності облікового відображення операцій з виплат працівникам;

- перевірку на відповідність даних реєстрів синтетичного та аналітичного обліку, показників облікових реєстрів та бухгалтерської звітності по розрахунках з оплати праці;

- встановлення правильності заповнення бухгалтерської звітності з оплати праці;

- проведення інвентаризації кредиторської заборгованості в частині зобов'язань з оплати праці;

- здійснення аналізу використання трудових ресурсів та витрат на оплату праці (забезпеченість підприємства ресурсами, продуктивність праці та резерви підвищення виробітку, наявність простоїв, втрат робочого часу, форми оплати праці, ефективність використання фонду оплати праці).

На третьому етапі результати контролю узагальнюються, здійснюється аналіз виявлених порушень та встановлюється їх вплив на господарський процес, приймається рішення щодо застосування адміністративних заходів відносно винуватців допущених порушень і виявлених помилок. За результатами проведення внутрішньогосподарського контролю розрахунків з оплати праці складається висновок щодо виявлених відхилень та встановлених порушень, крім того, зазначаються пропозиції щодо

удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці і підвищення рівня внутрішнього контролю за ними. Також на цьому етапі здійснюється контроль за виконанням прийнятих рішень та реалізацією розроблених заходів щодо усунення і недопущення у майбутньому виявлених порушень.

Під час обліку розрахунків з оплати праці можуть виникати різного роду порушення та помилки, які негативно впливають на достовірність бухгалтерської звітної інформації. Як свідчить практика, це пов'язано з розумінням та неоднозначним тлумаченням законодавчих актів, порушенням документального оформлення операцій, необхідністю опрацювання значних масивів інформації, що зумовлює допущення арифметичних помилок, веденням одним обліковим працівником кількох ділянок обліку, що обмежує час на проведення самоконтролю. Окрім того, особлива специфіка та складність розуміння бухгалтерської галузі спеціалістами інших сфер сприяють зловживанню з боку працівників бухгалтерії, зокрема головних бухгалтерів.

Отже, до оплати праці як до однієї з основних статей витрат (яка включається до собівартості продукції і, відповідно, впливає на розмір доходу підприємства) завжди необхідно підходити з особливою увагою з метою забезпечення раціонального використання грошових ресурсів та їх економії на підприємстві.

Нажаль, сьогодні вищенаведені порушення і зловживання зустрічаються досить часто і ведуть до чи малих сум втрат. Така ситуація пов'язана з тим, що власники підприємств, не розуміючи сутності, мети і завдань внутрішнього контролю, не приділяють належної уваги побудові ефективної системи його здійснення. В результаті цього більшість порушень і помилок виявляється не системою внутрішньогосподарського контролю, а зовнішньою перевіркою.

Отже, для управління господарською діяльністю, зокрема операціями, пов'язаними з оплатою праці на підприємствах, необхідний постійний,

абсолютно обґрунтований, юридично підтверджуючий облік цих операцій на підставі достовірних даних первинної документації.

Грамотна організація внутрішньогосподарського контролю розрахунків з підприємства підвищує достовірність бухгалтерської фінансової звітності і дає змогу уникнути порушень і розбіжностей під час проведення аудиту і ревізії різними контролюючими органами.

Для того щоб уникнути великої кількості порушень, що мають місце за результатами проведення перевірок щодо розрахунків з праці на підприємствах, необхідно вдосконалювати організацію самих розрахунків з оплати праці (перш за все, всередині підприємства). Зокрема, у процесі спостереження за оформленням документів з обліку оплати праці контролери можуть визначити «слабкі місця», що дає змогу удосконалити чи розробити більш ефективну систему руху документів, правильно розподілити роботу між працівниками, що загалом впливає на ефективність процесу обліку. Для цього слід розробити точний графік документообігу та чітко дотримуватися строків подання до бухгалтерії первинних документів, наведених у ньому; налагодити постійний контроль за правильністю заповнення і своєчасним поданням первинних документів для достовірного нарахування заробітної плати; провести підвищення кваліфікації працівників бухгалтерської та економічної служби.

Крім того, удосконаленню системи внутрішньогосподарського контролю може сприяти перерозподіл обов'язків працівників, що займаються нарахуванням заробітної плати. Тобто жоден з працівників розрахункового відділу не повинен мати закінченого циклу розрахунків. Якщо ж штат робітників, які займаються підрахунком заробітної плати на підприємстві, не дає змогу здійснити такий перерозподіл обов'язків, то доцільно підвищити контрольні дії за кожним з операцій з оплати праці.

Підводячи підсумок викладеного вище, вважаємо, що контроль розрахунків з оплати праці є важливим та невід'ємним елементом системи контролю на підприємстві та держави загалом. Динамічна зміна нормативно-

правової бази України, зокрема трудового законодавства, обумовлює необхідність систематизації складових контролю розрахунків з оплати праці з урахуванням нових вимог. Розглянута методика внутрішньогосподарського контролю розрахунків з оплати праці підприємства описує комплекс дій суб'єктів контролю, забезпечує оптимізацію витрат їх часу та удосконалює контрольний процес загалом. Ефективна система контролю з усього необхідного комплексу методів забезпечує управлінський персонал достатнім обсягом інформації для прийняття оперативних управлінських рішень, спрямованих на виправлення негативних наслідків порушень трудового законодавства, їх попередження та уникнення в майбутньому.

3.3 Пропозиції щодо проведення аудиту розрахунків з оплати праці

Аудит розрахунків з оплати праці відіграє важливу роль у системі, як зовнішнього, так і внутрішнього контролю.

Мета аудиту розрахунків з оплати праці – зібрати докази щодо висловлення думки аудитора про правильність, своєчасність та повноту відображення в обліку розрахунків з оплати праці, а також загальну оцінку діючої системи формування інформації щодо оплати праці, її відповідність законодавчим та нормативним актам, установити дотримання підприємством вимог положень бухгалтерського обліку.

Предмет аудиту розрахунків з оплати праці – господарські процеси та операції, пов'язані з розрахунками підприємства за зобов'язаннями перед робітниками, а також відносини, що виникають при цьому на підприємстві та за його межами.

Об'єктами аудиту розрахунків з оплати праці можуть бути:

I. Елементи облікової політики:

– П(С)БО, якими керується підприємство при веденні обліку

розрахунків з оплати праці;

- номенклатура робочих бухгалтерських рахунків, а також будова аналітичних рахунків з обліку розрахунків з оплати праці;
- форми бланків документів, реєстрів обліку, звітності;
- трудова дисципліна та дотримання трудового законодавства;
- політика оплати праці та стимулювання;
- система внутрішнього контролю операцій з оплати праці;
- бази оподаткування ПДФО, ставки ПДФО, ЄСВ та військового збору.

II. Операції з обліку розрахунків:

- з оплати праці
- розрахунків з бюджетом за податком на доходи фізичних осіб (ПДФО);
- розрахунків за єдиним соціальним внеском (ЄСВ) щодо нарахувань на заробітну плату.

III. Записи в первинних документах, реєстрах обліку та звітності.

IV. Інформація про порушення ведення в обліку нестачі, зловживання, які знайшли документальне підтвердження в актах ревізії, перевірок, висновках аудиторів і постановах правоохоронних органів.

Завданнями аудиту розрахунків з оплати праці може бути перевірка:

- дотримання нормативно-правових актів щодо нарахування оплати праці;
- правильність нарахування заробітної плати, відповідність її обсягам та розцінкам за відрядною формою;
- правильність, повнота та своєчасність здійснення утримань з усіх видів оплати праці та категорій працівників за відповідний період;
- правильність, повнота та своєчасність здійснення відрахувань за всіма видами оплати праці за відповідний період;
- своєчасність перерахування внесків (єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування) і законність використання коштів Пенсійного фонду та Фонду соціального страхування;

- своєчасність видачі заробітної плати працівникам та правильність розрахунків з депонентами;
- правильність відображення розрахунків з оплати праці у системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

При проведенні аудиту праці та її оплати використовуються різні методи і методичні прийоми: документальна перевірка, перерахунок, перегляд, зіставлення, оцінка, аналітичні процедури, узагальнення [1].

Для визначення ступеня ризику аудитор проводить загальне дослідження об'єкта за допомогою тестування, і за результатами такого тестування він може відмовитись від проведення перевірки або вжити заходів щодо зменшення ризику. Для того щоб отримати загальну картину та відповіді на ці запитання аудитор проводить тестування внутрішнього контролю і обліку за даним розділом перевірки (табл. 3.5) [21].

Програму аудиту розрахунків з оплати праці необхідно скласти на основі плану, деталізуючи завдання з визначенням конкретних процедур, джерел аудиторських доказів, термінів аудиту.

Починається аудит з оцінки методики та організації обліку розрахунків з оплати праці, зазначених у Наказі про облікову політику.

Таблиця 3.5 – Тест внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці

№ з/п	Зміст	Варіанти відповіді			При-мітки
		Так	Ні	Інформація відсутня	
1	2	3	4	5	6
1.	Яка застосовується на підприємстві система оплати праці:- погодинна; - відрядна	+			
2.	Чи укладено Колективний договір	+			
3.	Чи затверджено положення про оплату праці	+			
4.	Чи затверджений штатний розклад	+			
5.	Чи розцінки (при відрядній системі оплати праці) затверджені	+			
6.	Чи ведуться таблиці обліку робочого часу	+			
7.	Чи відрядна оплата праці нараховується на підставі нарядів	+			

Продовження таблиці 3.5

1	2	3	4	5	6
8.	Чи затверджений графік відпусток		+		
9.	Накази про прийом, звільнення, надання відпусток ведуться:- кадровою службою; - секретарем; - керівником	+			
10.	Чи нарахування заробітної плати і утримання з неї здійснюється автоматизовано		+		
11.	Чи розрахунок внесків на обов'язкове страхування здійснюється автоматизовано		+		
12.	Чи здійснюються виплати за договорами цивільно-правового характеру	+			
13.	Чи видається заробітна плата натурою	+			
14.	Чи виплачується матеріальна допомога	+			
15.	Чи здійснювалися утримання за виконавчими листами		+		
16.	Чи здійснюються виплати компенсаційного і заохочувального характеру		+		
17.	Чи депонована заробітна плата здавалася в банк		+		
18.	Чи виплачувалася з виручки заробітна плата	+			

При цьому, аудитор визначає методичні та організаційні особливості, з'ясовує можливість застосування тих чи інших методик, які можна запропонувати клієнту та оцінює такі питання у Наказі про облікову політику:

- оцінює наявність та терміни заборгованості розрахунків з оплати праці;
- уточнює у робочому плані рахунків, які саме рахунки і субрахунки використовує підприємство і яким чином деталізує інформацію щодо розрахунків з оплати праці;
- вивчає посадову інструкцію бухгалтера з обліку розрахунків з оплати праці.

На основі завдання та програми проведення перевірки, аудитор приступає до проведення аудиту розрахунків з оплати праці.

Аудит розрахунків з оплати праці необхідно починати із ознайомлення зі станом кадрової політики на підприємстві: наявністю наказів про

прийняття, переміщення чи звільнення працівників, веденням особових справ і порівняння даних Балансу (Звіту про фінансовий стан) з даними Оборотної відомості за синтетичними рахунками, Головної книги, реєстрів аналітичного обліку.

Кожне агропідприємство в умовах ринкових відносин може застосовувати різні форми оплати праці та матеріальної винагороди, може залучати сезонних працівників. Тому аудитор визначає, яка система оплати праці застосовується на підприємстві, і відповідно обирає шлях перевірки. Методом арифметичного контролю встановлюються помилки в підрахунках у первинних документах або у розрахункових відомостях.

Звертається увага на правильність оформлення та нарахування різних виплат робітникам. До них відносять виплати стимулюючого характеру (премії, винагороди за підсумками роботи за рік), виплати компенсуючого характеру (надбавки та доплати за роботу в нічний час, понадурочні роботи), виплати за невідпрацьований час (оплата чергових і додаткових відпусток, тимчасової непрацездатності тощо), оплата простоїв, браку. Аудитор повинен враховувати, що нарахування премій має бути затверджено наказом керівника та обумовлене в колективному договорі, контракті.

Приділяється увага перевірці виплат за договорами підряду та іншими договорами цивільно-правового характеру. Досліджуючи правильність розрахунку середнього заробітку [21].

Аудитор вивчає також своєчасність та повноту утримань з нарахованої заробітної плати. Основна увага приділяється податку з доходів фізичних осіб, військовому збору. Під час перевірки здійснюється арифметичний контроль сум утриманого податку. Підтверджується законність застосування пільг, які передбачені чинним законодавством; встановлюються випадки неутримань або часткових утримань податку.

Утримання за виконавчими листами повинні здійснюватися тільки у разі їх наявності або особистої заяви працівника. Далі встановлюється правильність вказаної в облікових реєстрах кореспонденції рахунків та суми

нарахованої заробітної плати, а також утримань з неї в обліковому періоді. Досліджується відповідність аналітичного обліку із заробітної плати синтетичному обліку. При цьому порівнюється залишок, який відображається в балансі за рахунком на 1-ше число місяця, з даними розрахунково-платіжної відомості, а сума заборгованості за розрахунковою відомістю – з сумами платіжної відомості, за якою заробітна плата виплачена працівникам.

Особливо прискіпливо вивчають нарахування заробітної плати тимчасовим (сезонним) працівникам. Необхідно з'ясувати причину цих витрат й уточнити, чи не було випадків нарахування заробітної плати на основі підроблених документів або через підставних осіб

При виявленні помилок і зловживань, аудитор повинен відобразити операції у робочих документах і надати рекомендації з виправлення помилок.

Для накопичення інформації аудитору доцільно використовувати таблиці, у яких відображаються всі викривлення: помилки, розбіжності, зловживання тощо, що надасть більше можливостей для визначення загальної суми викривлень. Отже, контроль за оплатою праці є досить трудомістким процесом, який потрібно проводити досить ретельно та уважно, адже витрати на оплату праці займають досить значну часту у структурі витрат підприємства. Організація аудиту розрахунків з оплати праці виявляє слабкі місця саме в роботі працівників бухгалтерії та інших матеріально відповідальних осіб. Для оптимізації витрат часу при аудиті оплати праці складається план проведення аудиторської перевірки та програма. Якщо будуть виявлені порушення, потрібно скласти рекомендації щодо їх виправлень.

Отже, можемо зробити наступні висновки:

На ТОВ «Рассвет ЛТД» функцію внутрішньогосподарського контролю на підприємстві виконує директор підприємства, що має відповідну освіту, обізнаність у даному питанні. Значним недоліком ми вважаємо є те що, керівник не складає робочі документи, тобто не має чіткого програми, за якої

можливо слідкувати за контролем нарахування та виплати заробітної плати.

Зовнішній контроль на підприємстві проводився (у 2015 році) аудиторською фірмою. Аудитор не дуже ретельно перевіряв правильність відображення обсягів виконаної роботи, а в основному приділяв увагу порядку здійснення утримань із заробітної плати та нарахувань на неї.

В ході здійснення внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві пропонуємо:

- поєднувати різні методи, способи і прийоми контролю;
- виділяти три етапи його здійснення (організаційно-підготовчий, етап перевірки та заключний етап);
- планувати перевірку;
- складати робочі документи контролера;
- аналізувати виявлені порушення та встановлювати їх вплив на господарський процес, приймати рішення щодо застосування адміністративних заходів відносно винуватців допущених порушень і виявлених помилок.

Контроль за оплатою праці є досить трудомістким процесом, який потрібно проводити досить ретельно та уважно, адже витрати на оплату праці займають досить значну часту у структурі витрат підприємства. Тому, пропонуємо на підприємстві провести аудиторську перевірку розрахунків з оплати праці.

Для визначення ступеня ризику аудитора пропонуємо проводити загальне дослідження об'єкта за допомогою запропонованого Тесту внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці.

Послідовність проведення аудиторської перевірки пропонуємо здійснювати за допомогою Програми аудиту розрахунків з оплати праці.

ВИСНОВКИ

На основі проведених досліджень можемо зробити такі висновки:

Заробітна плата – це точка перетину інтересів багатьох сторін: працівника, роботодавця (підприємства), держави. Кожна з них оцінює значення заробітної плати по-різному, але повільність нарахування та утримання зачіпає інтереси всіх.

Заробітна плата в умовах ринкової економіки є грошовою компенсацією, яку отримує працівник в обмін на свою працю, тобто вона розглядається як ціна праці, величина якої визначається кон'юктурою ринку праці (попитом на робочу силу та її пропозицією).

З проведеного дослідження можна зробити висновок, що основними функціями заробітної плати є: відтворювальна, стимулююча, соціальна, обліково-виробнича. На підприємствах найчастіше використовують дві форми оплати праці: погодинну і відрядну.

Питання обліку розрахунків з оплати праці регулюється основними нормативними документами: Конституцією України, Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Законом України «Про оплату праці» [50], Законом України «Про відпустки» [43], Податковим кодексом України [38], Цивільним кодексом, іншими нормативними документами.

Останнім часом законодавчі і нормативні документи, що регламентують облік оплати праці, змінюються досить часто і кардинально. Тому бухгалтеру необхідно знати, як здійснювати оподаткування тієї або іншої виплати в певний час. Також бухгалтерам необхідно постійно слідкувати за змінами у прожитковому мінімумі та мінімальній заробітній платі, оскільки від цих величини залежать розмір нарахувань та утримань із заробітної плати.

Проблемними питаннями обліку праці та її оплати є:

- здійснення контролю за використанням робочого часу та забезпечення зростання продуктивності праці;
- своєчасне і правильне визначення сум нарахованої заробітної плати й відрахувань органам соціального страхування та віднесення їх на собівартість продукції (робіт, послуг);
- здійснення у встановлені терміни всіх розрахунків з працівниками і службовцями із заробітної плати та інших виплат;
- облік і контроль за використанням фонду заробітної плати та іншими грошовими коштами, які виділяють для оплати праці працівників;
- впровадження мотивацій праці працівників підприємства.

Стан облікової політики ТОВ «Рассвет ЛТД» характеризується як задовільний. Керівництво обліковим апаратом здійснює головний бухгалтер, який чітко розподіляє обов'язки між працівниками. Форма обліку – журнально-ордерна. Відсутність плану-графіків документообігу може негативно вплинути на стабільність роботи облікового апарату та на порушення облікової дисципліни, тому ці організаційні аспекти обов'язково потребують вдосконалення.

Можна сказати, що в цілому первинний облік на підприємстві ведеться з використанням бланків типових форм документів. Синтетичний і аналітичний облік на підприємстві ведеться згідно законодавства. Синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам в ТОВ «Рассвет ЛТД» ведуть в Журналі – ордері № 5-Б с.-г., а аналітичний облік ведуть у Розрахунково-платіжній відомості (ф. 73).

На ТОВ «Рассвет ЛТД» функцію внутрішньогосподарського контролю на підприємстві виконує директор підприємства, що має відповідну освіту, обізнаність у даному питанні. Значним недоліком ми вважаємо є те що, керівник не складає робочі документи, тобто не має чіткої програми, за якої можливо слідкувати за контролем нарахування та виплати заробітної плати.

Зовнішній контроль на підприємстві проводився (у 2015 році)

аудиторською фірмою. Аудитор не дуже ретельно перевіряв правильність відображення обсягів виконаної роботи, а в основному приділяв увагу порядку здійснення утримань із заробітної плати та нарахувань на неї.

Дослідження проблем ведення обліку та контролю розрахунків з оплати праці на досліджуваному підприємстві дало змогу теоретично обґрунтувати та розробити рекомендації та пропозиції, спрямовані на вирішення ряду методологічних і практичних завдань.

Пропонуємо додати субрахунки: 664 «Розрахунки за виплатами заробітної плати в формі натуроплати», 665 «Розрахунки з депонентами при натуральній формі оплати праці». Це забезпечить розмежувати аналітичний облік за розрахунками грошима і натурою, а також облік депонованої заробітної плати у формі натуральної оплати праці;

Для покращення ведення обліку дотримуватися графіку документообігу, за допомогою якого значно налагодженим буде облік і вчасно складатиметься звітність по даному підрозділу;

З метою контролю за кількістю виданих нарядів пропонуємо вести в ТОВ «Рассвет ЛТД» Журнал реєстрації виданих нарядів;

Провести автоматизацію обліку. Автоматизація обліку розрахунків за виплатами працівникам дозволить вирішити проблему не тільки удосконалення форми бухгалтерського обліку на підприємстві, а й своєчасності погашення боргів, пов'язаних з виплатою заробітної плати.

Переглянути розцінки за виконані роботи з метою підвищення матеріальної зацікавленості працівників в результатах своєї праці, та ввести додаткові доплати та премії за результати роботи. Для поліпшення мотивації праці запропоновано використовувати трудовий бал, що є формою обліку різної за якістю і кількістю праці, що вкладена у виробництво;

Підвищити обсяги фінансування облікової роботи для забезпечення обліковців всім необхідним;

Забезпечити працевлаштування працівників рослинництва в зимовий період;

В ході здійснення внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві пропонуємо:

- поєднувати різні методи, способи і прийоми контролю;
- виділяти три етапи його здійснення (організаційно-підготовчий, етап перевірки та заключний етап);
- планувати перевірку;
- складати робочі документи контролера;
- аналізувати виявлені порушення та встановлювати їх вплив на господарський процес, приймати рішення щодо застосування адміністративних заходів відносно винуватців допущених порушень і виявлених помилок;

Вважаємо що на підприємстві необхідно провести аудиторську перевірку розрахунків з оплати праці. Для визначення ступеня ризику аудитора пропонуємо проводити загальне дослідження об'єкта за допомогою запропонованого Тесту внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці.

Послідовність проведення аудиторської перевірки пропонуємо здійснювати за допомогою Програми аудиту розрахунків з оплати праці.

Впровадження вищенаведених заходів у виробництво надасть можливість підвищити оперативність та якість обліку розрахунків з оплати праці у ТОВ «Рассвет ЛТД».

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Беспяньська, Г. Раціоналізація документообігу на підприємстві. *Секретар-референт*. 2007. № 11. С. 21-25.
2. Бикова, Г. Виплати лікарняних сум працівнику підприємства. *Дебет-кредит*. 2006. № 47. С. 21-24.
3. Боброва, О. Г. Організація і стимулювання праці : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. Міністерство освіти і науки України, КНЕУ ім. Вадима Гетьмана. 2-ге вид., без змін. Київ. : КНЕУ, 2006. 145 с.
4. Богиня Д. П., Грішнова О. А. Основи економіки праці : навч. посіб. Київ : Знання-прес, 2000. 313 с.
5. Божко В. М. Розмежування змісту термінів «заробітна плата» і «оплата праці» на основі аналізу наукових праць ХХІ століття. *Вісник Запорізького національного університету*. Юридичні науки. 2010. № 4. С. 50-56.
6. Болотіна Н. Б. Трудове право України : підручник. 2-ге вид., стер. К.: Вікар, 2004. 645 с.
7. Брезицька К.Ф. Аналіз сучасних систем оплати праці в зарубіжних країнах. *Управління розвитком*. 2011; № (105). С. 30-31.
8. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів, 5-те вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2003. 726 с.
9. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. нормативно-практичні матеріали / за ред. Р. Хом'яка. Львів «Інтелект-Захід» 2001 р. 728 с.
10. Валецька О. В. Правове регулювання оплати праці : монографія. Миколаїв: УДУ, 2012. 220с.
11. Вачевська Н. Л. Теоретичні аспекти заробітної плати в умовах ринкової економіки. *Актуальні проблеми економіки*. 2005. № 1. С.177-188.
12. Ващуленко О. С. Тенденції розвитку системи оплати праці в

науковій сфері України. *Проблеми науки*. 2008. № 8. С.18-25.

13. Виплати працівникам : 26 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку. URL: <http://kodeksy.com.ua/buh/psbo/26.htm> (дата звернення 20.07.2020)

14. Виплати працівникам: 19 Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектора. URL : www.minfin.gov.ua/document/265674/25final.pdf. (дата звернення 20.07.2020)

15. Вороная Н. Щорічна відпустка : нюанси надання. *Податки та бухгалтерський облік*. 2006. № 34. С. 21-24.

16. Дієсперов, В. Оплата праці як похідна від її продуктивності та дохідності. *Україна: аспекти праці*. 2008. № 7. С. 32-38.

17. Дубовська О. В. Теоретичні засади заробітної плати як соціально-економічної категорії та її специфіка у галузі освіти URL : <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/4.1/110.pdf>.

18. Завгородній В.П. Бухгалтерський облік в Україні. Київ : А.С.К., 2002. 419 с.

19. Злупко С. М. Історія економічної теорії : підручник. 2-ге вид., випр. і доп. Київ : Знання, 2005. 719 с.

20. Зміна розмірів мінімальної заробітної плати згідно нормативних актів. URL : http://lv.ukrstat.gov.ua/ukr/themes/16/min_zarplata.pdf

21. Ільчук, Л. І. Щодо єдиного соціального внеску: точка зору. *Актуальні проблеми економіки*. № 10. 2010. С. 8.

22. Інструкція зі статистики кількості працівників від 28 вересня 2005 р. № 286 URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1442-05>. (дата звернення 18.08.2020)

23. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег / Дж. М. Кейнс; пер. с англ. А. Г. Милейковського, И. М. Осадчей. Москва: Издательство «Прогресс», 1978. С. 326-342.

24. Кім Г.С., Сопко В.В., Кім Ю.Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. та доп.

Київ : Центр навчальної літератури, 2009. 480 с.

25. Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г., Економічний аналіз: теорія і практика : підручник / за ред. проф. А.Г. Загороднього. Львів: «Магнолія Плюс», 2006. 428 с.

26. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971р. , № 322-VIII; за станом на 27 березня 2014 р. URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/322-08>. (дата звернення 15.08.2020)

27. Кожанова Є. П., Отенко І. П. Економічний аналіз : навч. посіб. для самостійного вивчення дисципліни. Харків : ВД «ІНЖЕК», 2003. 208 с.

28. Колот А. М. Методологічні аспекти розвитку теорії розподільчих відносин. URL : http://ief.org.ua/Arjiv_ET/Kolot408.pdf

29. Колот А. М. та ін. Дослідження проблем оплати праці: порівняльний аналіз (Україна та країни ЄС) : монографія. Київ : КНЕУ, 2008. 274 с.

30. Крищенко, К. Удосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці. *Україна: аспекти праці*. № 6. С. 9-17.

31. Кузнєцова А.С., Сьомченко В.В. Напрями удосконалення обліку розрахунків з оплати праці на підприємствах агропромислового комплексу. *Збірник матеріалів XV Міжнародна науково-практична конференція «Виклики та перспективи розвитку нової економіки на світовому, державному та регіональному рівнях»* / за загальною ред. А.В. Череп. Запоріжжя: Видавництво ЗНУ, 2020. С. 88-90.

32. Кузнєцова А.С., Сьомченко В.В. Методика та стан контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві. Матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції, «Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку», 10 грудня 2020 року. Київ : КНЕУ. С. 135-137

33. Кузнєцова А.С., Сьомченко В.В. Значення мінімальної заробітної плати у контексті обліку оплати праці. *Нова економіка. Збірник наукових праць молодих учених, аспірантів і студентів.* / за ред. д.е.н. проф. А.В.

Череп. Запоріжжя, ЗНУ. 2020, С. 85-88.

34. Кузнєцова А.С., Сьомченко В.В. Організація та сучасний стан контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства: збірник статей молодих вчених*. Випуск 5. / за ред. А.В.Череп. Запоріжжя: Запорізький національний університет, 2020. С. 91-97.

35. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік. Київ : ЦНЛ, 2003. 468 с.

36. Марочкіна А.М. Бухгалтерський облік за Національними стандартами. Харків. Торсінг, 2002. 435 с.

37. Митрофанов Г.В. та ін. Фінансовий аналіз : навч. посіб. За ред. проф. Г.В. Митрофанова. Київ : Київ нац. торг. - екон. ун-т.: 2002, 301 с.

38. Мірошниченко, А. М. Алгоритм розрахунку лікарняних відповідно до ч.3 ст.4 Закону № 2240. *Податки та бухгалтерський облік*. 2008. № 11. С. 169-172.

39. Мочерний С.В. Економічна енциклопедія. у 3-х т. Т. 1 / редкол. : С.В. Мочерний Київ : Вид-во «Академія», 2008. 864 с.

40. Мочерний С.В. Політична економія : навч. посіб. Київ : Знання-Прес, 2006. 687 с.

41. Мудрик М.В. Первинний та зведений облік праці та її оплати на сільськогосподарських підприємствах. *Матеріали міжнародних наукових практичних конференцій* С. 42-45

42. Островерха Р. Е. Теоретичні засади удосконалення організації обліку заробітної плати. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2014. № 797. С. 284-291

43. Павлюк І.М., Бойчак О.В. Бухгалтерський облік основних господарських операцій на підприємствах і в організаціях України з 2000 року : практ.-навч. посіб. Івано-Франківськ : Вид-во ІМЕ.2000.

44. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13-14.

С. 112.

45. Покатаєва О. В. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві. *Держава та регіони*. Науково-виробничий журнал. Серія: Економіка та підприємництво. 2010. № 3 С. 139-141.

46. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» від 28.10.03 р. №601. (редакція від 09.12.2011) URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>. (дата звернення 15.09.2020)

47. Попович П.Я. Економічний аналіз та аудит на підприємстві. Тернопіль : Економічна думка, 1998. 472 с.

48. Порядок проведення індексації грошових доходів населення, затверджений Постановою КМУ від 17.07.2003р., № 1078. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1078-2003-%D0%BF> (дата звернення 23.07.2020).

49. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. *Нове діло*. 2000. № 15 (34). 13-20 жовтня.

50. Про відпустки : Закон України від 15 листопада 1996 р. №504/96-ВР, із змінами і доповненнями. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504/96-вр>. (дата звернення 23.07.2020).

51. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності і витратами, обумовленими народженням і похованням: Закон України від 18 січня 2001 р. № 2240-III із змінами і доповненнями. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2240-14> (дата звернення 20.08.2020).

52. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати : наказ Кабінету Міністрів України від 13 січня 2004 р. № 5 із змінами та доповненнями. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04> (дата звернення 13.09.2020).

53. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати. Постанова Кабінету Міністрів України від 08 лютого 1995 № 100. URL:

<http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/100-95-п>. (дата звернення 08.08.2020).

54. Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення. Постанова Кабінету Міністрів України від 17 липня 2003 р. № 1078. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1078-2003-п>. (дата звернення 15.09.2020)

55. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08 липня 2010 р. № 2464-VI // *Инвест-Газета : Нормативна База*. 2011. 21 лютого. С. 4. (дата звернення 15.09.2020).

56. Про колективні договори і угоди: ЗУ від 01 липня 1993р., № 3356-XII URL :<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3356-12>. (дата звернення 15.08.2020).

57. Про оплату праці : Закон України від 19 квітня 2011 р. № 3231-VI (3231-17). *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 42. С. 431. (дата звернення 15.08.2020).

58. Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Сочинения. М., 1995. Т.1.

59. Садовников, О. А., Сировой Г. В. Сучасні проблеми обліку розрахунків з оплати праці та вдосконалення їх шляхів. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. Науковий журнал. 2011. № 8 (162). С. 16.

60. Семюелсон П., Нордгауз В. Макроекономіка; пер. с англ. за наук. ред. С. Панчишина. Київ : Основи, 1995. 574 с.

61. Сміт А. Добробут націй: дослідження про природу та причини добробуту націй. Київ : Rort-Royal, 2001. 593 с.

62. Сопко В. В., Завгородній В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник. Київ : КНЕУ, 2004. 412 с.

63. Сопко В.В. Про план рахунків бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 8. С. 5-9.

64. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік : навч. посіб. - 2-ге вид.,

переробл. і доповн. Київ : Знання, 2012. 647 с.

65. Тибінка Г. І. Підходи до трактування суті заробітної плати та визначення чинників її формування. *Вісник Львівського університету. Серія економічна. Випуск 44.* Львів : ЛНУ ім. І. Франка. С. 242-248.

66. Ткаченко Н. А. Особливості документального оформлення операцій з обліку праці та її оплати. *Облік і фінанси АПК. Науково-виробничий журнал.* 2011. № 3. С. 79-83.

67. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. Київ : АСК, 2002. 427 с.

68. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік на підприємствах України : підручник. Київ : А.С.К., 2010. 784 с.

69. Усач Б. Ф. Контроль і ревізія : підручник. 5-те вид., стер. Київ : Знання-Прес, 2004. 253 с.

70. Холод Н. М. Розподіл доходів та бідність у перехідних економіках : монографія. Львів : Видавн. центр ЛНУ ім. І. Франка, 2009. 442 с.

71. Eric W. Noreen, Peter C. Brewer, Ray H. Garrison. Ray H. Managerial accounting for managers III. Title. 3rd ed.p. см., 2014. 32 p.

72. Howard M. Schilit Financial Shenanigans : How to Detect Accounting Gimmicks & Fraud in Financial Reports. McGraw-Hill, 2010. 304 p.

73. Jerry J. Weygandt, Paul D. Kimmel, Donald E. Kieso Managerial Accounting : Tools for Business Decision Making, 2004. 728 p.

74. Kieso Donald E. Paul D. Kimmel, Jerry J Accounting Tools for business decision making. Wiley, 2011. 1458 p.

75. Romney B., Paul J. Steinbart Hardcover Accounting Information Systems by Marshall. Tenth Edition, 2005. 805 p.

Декларація академічної доброчесності здобувача вищої освіти ЗНУ

Я, Кузнєцова Анастасія Сергіївна, студент(ка) 2 курсу, форми навчання заочна, економічного факультету, спеціальності обліку і оподаткування, адреса електронної пошти kuznetsova2@ukr.net, – підтверджую, що написана мною кваліфікаційна робота на тему: «Організаційно-методичні аспекти та напрями удосконалення обліку та контролю розрахунків з оплати праці на ТОВ «Рассвет ЛТД»», відповідає вимогам академічної доброчесності та не містить порушень, що визначені у ст.42 Закону України «Про освіту», зі змістом яких ознайомлений(а):

– заявляю, що надана мною для перевірки електронна версія роботи є ідентичною її друкованій версії;

– згоден/згодна на перевірку моєї роботи на відповідність критеріям академічної доброчесності у будь-який спосіб, у тому числі за допомогою інтернет-системи, а також на архівування роботи в базі даних цієї системи.

Дата _____ Підпис _____ ПІБ (студента) _____

Дата _____ Підпис _____ ПІБ (науковий керівник) _____