

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Кафедра обліку та оподаткування

**Кваліфікаційна робота**

магістра

на тему: Обліково-контрольні аспекти розрахунків  
ПрАТ «Пологівський олійноекстракційний завод» із найманими  
працівниками

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0718  
спеціальності облік і оподаткування,  
освітньої програми облік і аудит  
спеціалізації облік і аудит у підприємстві

В.М. Хижній

Керівник: к.е.н., доцент Уманська Ю.М.

Рецензент: д.е.н., професор Варламова І.С.

Запоріжжя 2019

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет економічний  
Кафедра обліку та оподаткування  
Освітній рівень магістр  
Спеціальність 071 Облік і оподаткування, освітня програма облік і аудит

**ЗАТВЕРДЖУЮ:**

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ Н.М. Шмиголь  
«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2019 року

**З А В Д А Н Н Я**

**НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ**

Хижнюю Вадиму Миколайовичу

1. Тема роботи: Обліково-контрольні аспекти розрахунків ПрАТ «Пологівський олійноекстракційний завод» із найманими працівниками керівник роботи Уманська Ю.М., к.е.н., доцент, затверджені наказом ЗНУ від 04.07.2019 р., № 1110-с.
2. Строк подання студентом роботи 16 грудня 2019 року.
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, облікові дані та дані фінансової звітності підприємства.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): розглянути проблематику сутності категорії «розрахунки» та питання їх класифікації, систематизувати теоретико-нормативні основи організації розрахунків підприємства з найманими працівниками з оплати праці та за підзвітними сумами, дослідити наявну систему обліку розрахунків ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» з працівниками та розробити пропозиції її вдосконалення, проаналізувати порядок контролю розрахунків ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» з працівниками та розробити пропозиції щодо підвищення якісного рівня організації таких розрахунків.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): 13 рис., 16 табл.

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Уманська Ю.М.	02.09.2019	02.09.2019
2	к.е.н., доцент Уманська Ю.М.	30.09.2019	30.09.2019
3	к.е.н., доцент Уманська Ю.М.	21.10.2019	21.10.2019

7. Дата видачі завдання 08 липня 2019 р.

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	серпень 2019	виконано
2.	Написання вступу	серпень 2019	виконано
3.	Виконання першого розділу	вересень 2019	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2019	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2019	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2019	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	грудень 2019	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2019	виконано

Студент \_\_\_\_\_ В.М. Хижній  
(підпис)

Керівник роботи \_\_\_\_\_ Ю.М. Уманська  
(підпис)

**Нормоконтроль пройдено**

Нормоконтролер \_\_\_\_\_ В.В. Сьомченко  
(підпис)

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 116 с., 13 рис., 16 табл., 1 додаток, 68 джерел.

Об'єкт дослідження – процес обліку та контролю розрахунків ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» з працівниками з оплати праці та за підзвітними сумами.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення організації обліку та контролю розрахунків ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» з працівниками з метою підвищення якісного рівня таких розрахунків.

Методи дослідження: системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів. Під час виконання дослідження використано загальнонаукові методи пізнання: методи наукового узагальнення, діалектичний метод, методи індукції та дедукції, класифікації, порівняння, наукової абстракції, системного та комплексного аналізу, синтезу.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням організації обліку та контролю розрахунків підприємства з найманими працівниками з метою підвищення якісного рівня таких розрахунків. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

набули подальшого розвитку:

– методичне забезпечення організації розрахунків підприємств із найманими працівниками за відрядженнями за рахунок систематизації документообороту таких розрахунків;

– методичне забезпечення побудови системи внутрішнього контролю розрахунків з працівниками шляхом систематизації основних контрольних процедур внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці та розрахунків за підзвітними сумами.

За підсумками проведеного дослідження сформовані пропозиції щодо підвищення якісного рівня організації розрахунків ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» шляхом запровадження дії «Положення про службові відрядження працівників», альтернативного додаткового матеріального стимулювання найманих працівників з метою податкової оптимізації навантаження на виплати працівникам, практики надання компенсаційних безвідсоткових позик з метою вирішення проблеми несвоєчасної виплати допомог з тимчасової непрацездатності, а також пропозиції щодо підвищення аналітичності обліку розрахунків з підзвітними особами.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить підвищити якісний рівень організації обліку та внутрішнього контролю розрахунків підприємств з працівниками з оплати праці та за підзвітними сумами і таким чином підвищити якісний рівень таких розрахунків. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення якісного рівня організації обліку та контролю розрахунків підприємств з працівниками з оплати праці та за підзвітними сумами і таким чином на підвищення якісного рівня таких розрахунків.

РОЗРАХУНКИ, ТРУДОВІ ВІДНОСИНИ, ЗАРОБІТНА ПЛАТА,  
ПІДЗВІТНІ СУМИ, ВІДРЯДЖЕННЯ, ДОБОВІ, УПРАВЛІННЯ, ОБЛІК,  
КОНТРОЛЬ, СИСТЕМА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ, ВИТРАТИ,  
ПОЛОЖЕННЯ ПРО ВІДРЯДЖЕННЯ, ОПТИМІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО  
НАВАНТАЖЕННЯ

## SUMMARY

Qualifying work: 116 pp., 13 fig., 16 tab., 1 annex, 68 references.

The object of study is accounting and control process of the calculations of PJSC «Pology OEP» with hired employees on remuneration and on accountable amounts.

The purpose of the qualification work is to justify of the theoretical regulations and work out practical recommendations to improve the organization accounting and control of the calculations of PJSC «Pology OEP» with hired employees in order to improve the quality level of such calculations.

Methods of research: a systematic approach to the study of economic events and processes. During research performance scientific methods of cognition were used: methods of scientific analysis, the dialectical method, methods of induction and deduction, classification, comparison, abstraction, systematic and comprehensive analysis, synthesis.

Scientific novelty of the results is theoretical and methodical substantiation and solving complex issues related to improving of the organization of accounting and control of the calculations of the enterprise with the hired employees in order to increase the quality level of such calculations. The study yielded the following scientific results, which are characterized by scientific innovation:

Got further development:

- methodological support of the organization of payments of enterprises with employees on business trips through the systematization of document circulation of such calculations;

- methodological support for building a high-quality internal control system for payments to employees by systematizing the basic control procedures for internal control of payroll and accountable payments.

According to the results of the research generated proposals were made to improve the quality level of the organization of payments PJSC «Pology OEP»

through the introduction of «Regulations on business trips of employees», alternative additional material incentives for employees to tax optimization, problems of late payment of temporary disability benefits, as well as proposals to improve the analytical accounting of payments with accountable persons.

The application of proposed recommendations in practice will improve the quality of the organization of accounting and internal control of calculations of enterprises with hired employees on remuneration and on accountable amounts and thus increase the quality of such calculations. The results of research are aimed at improving the quality level of the organization of accounting and control of calculations of enterprises with hired employees on remuneration and on accountable amounts, and thus on improving the quality level of such calculations.

CALCULATION, LABOR RELATIONS, SALARY, ACCOUNTABLE AMOUNTS, BUSINESS TRIP, DAILY ALLOWANCE, MANAGEMENT, ACCOUNTING, CONTROL, INTERNAL CONTROL SYSTEM, EXPENSES, REGULATIONS ON OFFICIAL BUSINESS TRIPS OF EMPLOYEES, OPTIMIZATION OF TAX PAYMENTS

## ЗМІСТ

Завдання на кваліфікаційну роботу	
Реферат	
Summary	
Вступ.....	10
1 Теоретико-нормативні основи організації розрахунків з найманими працівниками	
1.1 Проблематика сутності розрахунків та їх класифікація.....	15
1.2 Організація та законодавче регулювання розрахунків роботодавців з найманими працівниками щодо оплати праці.....	27
1.3 Особливості організації розрахунків підприємств із підзвітними особами.....	37
2 Облікові аспекти розрахунків ПрАТ «Пологівський олійноекстракційний завод» із найманими працівниками	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	50
2.2 Облік розрахунків з найманими працівниками з оплати праці.....	58
2.3 Особливості обліку розрахунків за відрядженнями та іншими підзвітними сумами.....	74
2.4 Пропозиції щодо підвищення якісного рівня обліку розрахунків підприємства з найманими працівниками.....	82
3 Контрольні аспекти розрахунків ПрАТ «Пологівський олійноекстракційний завод» із найманими працівниками	
3.1 Особливості контролю розрахунків з оплати праці.....	85
3.2 Сутність та порядок проведення контролю розрахунків за відрядженнями та іншими підзвітними сумами.....	95
3.3 Шляхи підвищення якісного рівня організації розрахунків підприємства із найманими працівниками.....	100
Висновки.....	104



Перелік посилань.....	109
Додаток А Пропозиції щодо підвищення якісного рівня організації розрахунків з найманими працівниками в ПрАТ «Пологівський ОЕЗ»...	116

## ВСТУП

В сучасних умовах господарювання наймані працівники є основним ресурсом будь-якого підприємства, адже саме вони забезпечують діяльність підприємства, створюючи споживчі блага і нову вартість. Саме від рівня кваліфікації та підготовки найманих працівників, від рівня організації та стимулювання їх праці залежать результати функціонування будь-якого підприємства.

Важливою складовою трудових відносин між підприємством-роботодавцем і його найманими працівниками є розрахунки. Йдеться насамперед про розрахунки з оплати праці та розрахунки за підзвітними сумами за відрядженнями і господарськими потребами. Здійснення таких розрахунків потребує якісної організації та відповідного дотримання платіжної дисципліни, лише таким чином підприємство зможе ефективно розпоряджатися своїми ресурсами та створювати умови для продуктивної праці найманих працівників.

Якісна організація розрахунків із найманими працівниками потребує відповідної інформаційної підтримки, що й актуалізує питання обліку таких розрахункових операцій, адже саме облік має забезпечити інформаційну базу для прийняття своєчасних та ефективних управлінських рішень. Важливою складовою забезпечення якісної організації розрахунків в сучасних умовах є також впровадження на підприємстві дієвого механізму внутрішнього контролю розрахунків, у тому числі розрахунків із найманими працівниками. Функціонування такого механізму має запобігати неефективному використанню ресурсів підприємства та застосуванню штрафних санкцій до підприємства та його посадових осіб за порушення законодавства щодо організації розрахунків з найманими працівниками.

Таким чином, питання організації обліку та контролю розрахунків з найманими працівниками є надзвичайно важливими для вітчизняної

економічної науки та господарської практики підприємств, що і підкреслює актуальність та важливість обраного напрямку дослідження.

Теоретичним та практичним аспектам організації обліку та контролю розрахунків підприємств з найманими працівниками присвячені дослідження багатьох вчених-економістів, зокрема таких, як А. Алексєєнко, Ф. Бутинець, І. Власова, О. Гамова, О. Грішнова, М. Дем'яненко, А. Кадацька, В. Лень, О. Лишиленко, В. Плаксієнко, А. Славінська, О. Славкова, А. Череп та багатьох інших. Проте, незважаючи на увагу науковців до питань особливостей організації обліку та контролю розрахунків з найманими працівниками, систематичні зміни вітчизняного законодавства, а також підприємницька практика актуалізують нові завдання та обґрунтовують необхідність подальших наукових досліджень щодо особливостей організації обліку та контролю розрахунків підприємств з працівниками щодо оплати праці та інших операцій, у тому числі службових відряджень.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення організації обліку та контролю розрахунків ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» з працівниками з метою підвищення якісного рівня таких розрахунків.

Для досягнення поставленої мети в роботі визначені і вирішувалися такі завдання:

- розглянути проблематику сутності категорії «розрахунки» та питання їх класифікації;
- систематизувати теоретико-нормативні основи організації розрахунків підприємств з найманими працівниками з оплати праці та за підзвітними сумами;
- на основні проведеного дослідження наявної системи обліку розрахунків ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» з працівниками розробити пропозиції її вдосконалення;
- дослідити практику контролю розрахунків з працівниками з оплати праці та за підзвітними сумами та систематизувати основні контрольні

процедури даної складової контролю;

– розробити пропозиції щодо підвищення якісного рівня організації розрахунків ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» з працівниками з метою підвищення ефективності функціонування підприємства.

Об'єкт дослідження – процес обліку та контролю розрахунків ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» з працівниками з оплати праці та за підзвітними сумами.

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів організації обліку та контролю розрахунків підприємств з працівниками з оплати праці та за підзвітними сумами.

Для досягнення поставленої мети були використані наукові методи, які застосовуються при вивченні соціально-економічних процесів і явищ, а саме: методи наукового узагальнення (при дослідженні проблематики сутності категорії «розрахунки» та класифікації розрахунків), діалектичний метод (при дослідженні теоретико-нормативних основ організації розрахунків підприємства з найманими працівниками з оплати праці та за підзвітними сумами), методи індукції та дедукції, класифікації, порівняння, наукової абстракції, системного і комплексного аналізу та синтезу (при дослідженні наявної на виробничому підприємстві системи організації обліку та внутрішнього контролю розрахунків з найманими працівниками), методи аналізу та синтезу (при розробці пропозицій щодо підвищення якісного рівня організації та аналітичності обліку розрахунків підприємства з найманими працівниками, а також з метою систематизації основних процедур внутрішнього контролю розрахунків з найманими працівниками) та ін.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням організації обліку та контролю розрахунків підприємства з найманими працівниками з метою підвищення якісного рівня таких розрахунків.

У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким

притаманна наукова новизна:

- встановлено, що в умовах відсутності чіткого нормативного регулювання організації та обліку розрахунків за відрядженнями доцільним є розробка та запровадження в практику діяльності підприємств внутрішнього Положення про службові відрядження працівників, що дозволить мінімізувати конфлікти як площині відносин підприємства із працівниками, так й в площині відносин підприємства із контролюючими структурами;

- розроблені пропозиції альтернативного матеріального заохочення найманих працівників з метою оптимізації податкового навантаження на виплати працівникам;

- запропонована схема надання працівникам компенсаційних безвідсоткових позик з метою часткового вирішення проблеми несвоєчасної виплати допомог з тимчасової непрацездатності за рахунок коштів соціального страхування;

- з метою підвищення аналітичності обліку розрахунків з підзвітними особами визнано за доцільне запровадження субрахунків наступного порядку з метою виокремлення розрахунків за господарськими потребами, розрахунків за відрядженнями Україною та розрахунків за відрядженнями за кордон;

набули подальшого розвитку:

- методичне забезпечення організації розрахунків підприємств із найманими працівниками за відрядженнями за рахунок систематизації документообороту таких розрахунків;

- методичне забезпечення побудови системи внутрішнього контролю розрахунків з працівниками шляхом систематизації основних контрольних процедур внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці та розрахунків за підзвітними сумами.

Теоретичною та методичною основою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних науковців з питань організації, обліку та контролю розрахунків підприємства з найманими працівниками з оплати праці та за підзвітними

сумами, законодавчі та нормативні акти з питань трудових відносин, організації розрахункових операцій, організації бухгалтерського обліку та оподаткування.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить підвищити якісний рівень організації обліку та внутрішнього контролю розрахунків підприємств з працівниками з оплати праці та за підзвітними сумами і таким чином підвищити якісний рівень таких розрахунків. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення якісного рівня організації обліку та контролю розрахунків підприємств з працівниками з оплати праці та за підзвітними сумами і таким чином на підвищення якісного рівня таких розрахунків.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку науковців на двох міжнародних науково-практичних конференціях. Окрім того за підсумками проведеного дослідження була надрукована наукова стаття у збірнику статей молодих вчених «Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства».

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатка. Основний зміст викладено на 116 сторінках друкованого тексту.

# 1 ТЕОРЕТИКО-НОРМАТИВНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ РОЗРАХУНКІВ З НАЙМАНИМИ ПРАЦІВНИКАМИ

## 1.1 Проблематика сутності розрахунків та їх класифікація

Розрахунки або розрахункові операції є від'ємною складовою функціонування економіки будь-якої сучасної країни. Такі розрахунки є частиною життя кожної суспільно активної людини, а також важливою складовою господарської підприємницької діяльності підприємств та підприємців. Таким чином економічне життя сьогодні не можливо уявити без функціонування якісної системи розрахунків. З метою визначення важливості розрахунків у сучасних умовах варто згадати, що будь-які навіть незначні порушення в системі розрахунків відразу негативно впливають на економічне життя в цілому, що беззаперечно доводить важливість системи розрахунків як для економіки в цілому, так і для окремого економічного суб'єкту зокрема.

Історично формування поняття «розрахунки» або «розрахункові операції» тісно пов'язане з виникненням обміну товарами між окремими членами суспільства, а особливо з появою грошей, адже гроші завжди присутні в розрахунках – або в явній формі, або в неявній, тобто як міра вартості, що наявне у бартерних розрахунках.

Як будь-яке соціально-економічне явище «розрахунки» потребують ідентифікації, тобто дослідження сутності такої категорії.

Тут варто зазначити, що ідентифікуючи розрахунки, багато науковців використовують таку дефініцію як «платіж». Поширеною практикою є також використання для ідентифікації категорії «розрахунки» таких понять як «зобов'язання» або «заборгованість», при чому акцентується увага на тому, що розрахунки є фактично похідними від цих понять, адже характеризуючи

розрахунки, зазначається, що вони спрямовані на погашення зобов'язань. Так, В.В. Іванов та Б.І. Соколов вказують, що «терміни «платежі» та «розрахунки» є за суттю синонімами», а розрахунки визначають як «дію, що спрямовується на погашення грошового зобов'язання виконавцем, тобто платіж» [26, с. 124]. Г.Л. Вознюк, А.Г. Загородній і Т.С. Смовненко при визначенні поняття «розрахунки» вказують, що «розрахунки – це погашення зобов'язань шляхом платежу» [13, с. 465].

Сутність розрахунків як соціально-економічної категорії знаходить своє відображення у визначеннях, які формуються різними науковцями. Окремі з таких визначень систематизовано в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

## Ідентифікація категорії «розрахунків» у наукових дослідженнях

Визначення	Автор та джерело
Розрахунки (платежі) – процедури пред'явлення та задоволення у грошовій формі вимог та зобов'язань, що виникають під час здійснення господарської діяльності.	М.С. Білик, А.Г. Загородній [7, с. 8]
Розрахунки – це система взаємин між юридичними та фізичними особами, що виникають у момент практичного виконання юридично оформлених фінансових зобов'язань при здійсненні товарних та нетоварних операцій.	І.О. Власова [12, с. 7]
Розрахунки – це система взаємовідносин між підприємствами і громадянами, заснована на грошовому погашенні вартості товарно-матеріальних цінностей, робіт, послуг.	Е.С. Гейер, О.А. Наумчик, Ю.Д. Чацкіс [17, с. 117]
Розрахунки – це система організації і регулювання платежів щодо грошових вимог і зобов'язань з ціллю обслуговування платіжного обороту.	Т. Кричевська [31, с. 43]
Розрахунки – платежі підприємств, підприємців і фізичних осіб за реалізовану продукцію (товари, виконані роботи, надані послуги) і за операціями, які безпосередньо не пов'язані з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) та іншого майна.	К.О. Музиченко [38, с. 67]
Розрахунки – це здійснення платежів по грошових зобов'язаннях.	Р.А. Слав'юк [55, с. 145]
Розрахунки – це система грошових відносин, пов'язаних з платою товарів, послуг та виконанням інших фінансово-кредитних зобов'язань підприємств, організацій, населення.	О.С. Філімоменков [57, с. 23]

Досліджуючи соціально-економічну сутність категорії розрахунки доцільно також звернутися до юридичної практики та досліджень даної категорії у юридичній, правовій площині.



Так, О.П. Подцерковний характеризує розрахунки як «грошові відносини, що виникають з приводу повного або часткового погашення боргу грошовими коштами (шляхом платежу) або будь-яким іншим чином – в тому числі послугою за послугу чи товаром за товар» [42, с. 32].

Я.О. Хірс, досліджуючи юридичну природу розрахункових відносин, характеризує розрахунки як «дії, спрямовані на погашення грошового зобов'язання» [61, с. 108], а також зазначає, що «під розрахунковими відносинами ми розуміємо цивільні акцесорні правовідносини особливого виду, які виникають між суб'єктами основного зобов'язання (в деяких випадках із залученням спеціального суб'єкту) з метою припинення грошового зобов'язання, обумовленого основним правочином, і які після виникнення отримують самостійного та незалежного значення, тобто вже не можуть бути закінченими в інший спосіб як погашення саме грошового зобов'язання» [61, с. 108].

Підсумовуючи вищевикладене, варто насамперед звернути увагу на те, що визначати розрахунки як дії, що призводять однозначно до погашення зобов'язання, означає звужувати саме поняття розрахунків. Адже перерахування попередньої оплати покупцем постачальнику беззаперечно слід віднести до розрахунків, але наслідком таких розрахунків є не погашення, а навпаки виникнення зобов'язання постачальника перед покупцем за отриманим авансом. Тобто розрахунки не завжди спрямовані на погашення заборгованості платника-дебітора перед одержувачем-кредитором, а, навпаки, можуть призводити до формування заборгованості одержувача коштів перед платником, що наявне у випадках із попередньою оплатою.

Окрім того, доречно згадати, що розрахунки можуть здійснюватися не лише в грошовій формі, адже окрім таких розрахунків мають місце також бартерні розрахунки.

Таким чином, на нашу думку, ідентифікувати розрахунки слід як дії економічно активних суб'єктів, що передбачають передачу будь-яких

грошових, товарно-матеріальних або інших цінностей, що призводить або до погашення, або до виникнення зобов'язань між учасниками таких розрахунків.

Що стосується поняття «платіж», то його скоріше за все слід вважати технічною дією при здійсненні грошового розрахунку, адже платіж як такий має місце або за фактом передачі готівкових грошових коштів, або за фактом безготівкового перерахування коштів з рахунку платника на рахунок одержувача. В окремих випадках платіж може мати місце за відсутності розрахунків (розрахункових операцій) за суттю, наприклад, під час перерахування коштів з одного рахунку на інший рахунок одного економічного суб'єкта.

Суб'єктами розрахунків виступають всі «юридичні та фізичні особи, які приймають участь у виробництві, розподілі, обміні та споживанні Валового національного продукту країни. Всі вони певним чином одержують грошові доходи, витрачають чи заощаджують та інвестують їх і цим впливають на економічні процеси» [27, с. 126].

У розрахунках, що здійснюються із залучанням грошових коштів у явному вигляді – готівковому чи безготівковому – суб'єктів розрахунків можна ідентифікувати як платника, тобто того, хто здійснює платіж, та одержувача коштів, тобто суб'єкта, на користь якого платіж здійснюється. У бартерних розрахунках виокремлення платника і одержувача є проблемним, адже за такої форми розрахунків кожний з учасників одночасно виступає і платником, і одержувачем. Окрім того учасниками певних видів розрахунків окрім платника та одержувача виступають банківські установи.

Тут варто також відзначити, що враховуючи той факт, що розрахунки призводять або до виникнення заборгованості, або до її погашення, основних учасників розрахунків варто також ідентифікувати як кредитора та дебітора (боржника). Саме тому безперечним є логічний зв'язок між розрахунками і заборгованістю.

Заборгованість як відомо може бути як дебіторською, так і

кредиторською. За визначенням Ю.Б. Скорнякової дебіторська заборгованість – це «заборгованість інших осіб (дебіторів, боржників) перед даним підприємством, що наявна в наслідок минулих операцій та має бути погашена у майбутньому» [54, с. 71], а кредиторська заборгованість – це «заборгованість даного підприємства перед іншими особами (кредиторами), що наявна в наслідок минулих операцій та має бути погашена у майбутньому» [54, с. 73].

Таким чином, якщо платник-дебітор сплачує постачальнику-кредитору за отримані товари, то такий елемент розрахунків (платіж) призводить до погашення кредиторської заборгованості у платника и до погашення дебіторської заборгованості у одержувача грошових коштів. Якщо ж покупець здійснює попередню оплату постачальнику, то такий елемент розрахунків (платіж) призводить до формування дебіторської заборгованості у платника і кредиторської заборгованості у одержувача грошових коштів.

Значення розрахунків як соціально-економічної категорії потребує їх якісної організації, сумлінного виконання фінансової дисципліни, своєчасної сплати по боргових зобов'язаннях.

З цього приводу варто навести основні завдання розрахункових операцій за систематизацією К.О. Музиченко, а саме:

- «строге виконання діючого порядку застосування розрахунків;
- правильне і своєчасне оформлення всіх документів;
- контроль за дотриманням форм розрахунків, установлених у договорах із покупцями і постачальниками;
- забезпечення своєчасних розрахунків з дебіторської і кредиторської заборгованості для виключення простроченої заборгованості;
- контроль за наявністю, рухом і збереженням коштів, за дотриманням розрахункової і платіжної дисципліни;
- своєчасне і правильне документальне оформлення руху грошових коштів і розрахунків» [38, с. 67].

Ідентифікація розрахунків або розрахункових операцій може бути

доповнена виокремленням соціального, матеріального та юридичного змісту таких відносин. Розкриття змісту категорії «розрахункові відносини» у зазначених площинах представлено на рис. 1.1. (складено за джерелами [5, С. 115-116; 61, с. 108]).

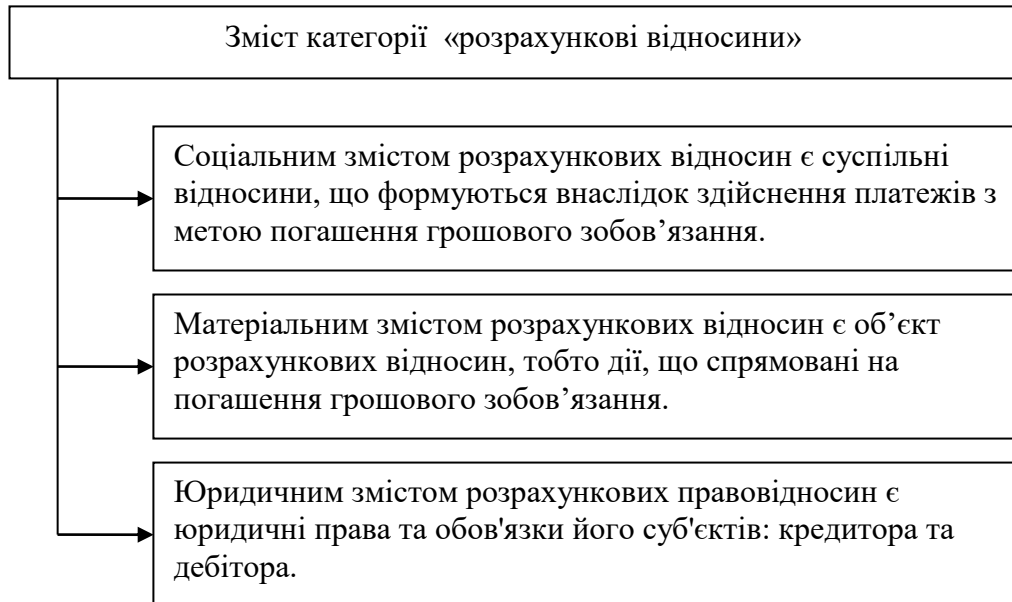


Рис. 1.1 Розкриття змісту категорії «розрахункові відносини»

Важливим елементом дослідження соціально-економічної функції розрахунків є їх класифікація. Саме вона здатна розширити уяву щодо природи розрахунків як економічної категорії.

У науковій літературі наявні різні варіанти класифікації розрахунків. Так, І.О. Бурак пропонує виокремлення таких класифікаційних ознак – за формою грошей (готівкові, безготівкові), за відношенням до підприємства (внутрішні, зовнішні), за місцезнаходженням контрагентів (місцеві, міжрегіональні, міжнародні), залежно від місцезнаходження банків, що обслуговують учасників розрахунків (одногородні, іногородні), за об'єктами господарських операцій (розрахунки за товарними операціями, розрахунки за нетоварними операціями), за валютою платежу (розрахунки в національній валюті, розрахунки в іноземній валюті) [9, с. 21].

За думкою Я.О. Хірс розрахункові відносини «доцільно класифікувати за такими критеріями:

- за формою грошей: готівкові, безготівкові (форми розрахунків);
- за способом платежу – види розрахунків (акредитив, інкасо тощо);
- за спеціальним суб'єктом розрахункових відносин: банк, не банк (інші платіжні системи);
- за сферою поширення: внутрішньодержавні, міжнародні;
- за цілями платежу: пов'язані з підприємницькою і не підприємницькою (споживчою) діяльністю;
- за галузевої приналежності основного зобов'язання, за якими здійснюються розрахунки в сфері цивільного права та публічного права (податкові розрахунки)» [61, с. 109].

На рис. 1.2. представлена класифікація розрахунків за класифікаційними ознаками, що зазвичай виокремлюються в ході класифікації розрахунків.

За територіальною ознакою розрахунки можна розділити на національні та міжнародні. Національні розрахунки здійснюються між суб'єктами національної економіки всередині країни, в якості платіжного засобу в таких розрахунках виступає національна грошова одиниця.

Міжнародні розрахунки здійснюються між суб'єктами різних країн в сфері міжнародних економічних відносин та за іншими міжнародними операціями. Зазвичай, організація міжнародних розрахунків є більш складною, ніж національних розрахунків. Але зрозуміло, що «труднощі пов'язані не з технічною, а з економічною і правовою сторонами цих операцій. З технічних позицій в сучасних умовах практично відсутня різниця між національними і міжнародними розрахунками. Економічна ж і правова сторони розрахунків пов'язані із необхідністю проведення розрахунків в іноземній валюті та виконання вимог міжнародних стандартів проведення міжбанківських операцій» [26, с. 130].



Рис. 1.2 Класифікація розрахунків за різними класифікаційними ознаками

За сутністю операцій між учасниками розрахунків розрахунки доречно класифікувати на розрахунки за товарними операціями і на розрахунки за нетоварними операціями.

До розрахунків за товарними операціями слід віднести розрахунки за придбані товари, роботи послуги і розрахунки щодо здійснення попередньої оплати таких товарів, робіт, послуг. До розрахунків за нетоварними

операціями слід віднести розрахунки із оплати праці та інші виплати доходів фізичних особам в вигляді пенсій, стипендій, допомог, дивідендів тощо, розрахунки платників із бюджетом за податками та зборами, розрахунки із сплати єдиного соціального внеску, розрахунки із банками та іншими кредитними установами із депозитів та кредитів тощо. Класифікація розрахунків на розрахунки за товарними та нетоварними операціями має місце на будь-якому підприємстві, що є суб'єктом розрахунків.

Зв'язок розрахунків із зобов'язаннями дозволяє відокремити розрахунки, що призводять до погашення зобов'язань, та розрахунки, що призводять до виникнення зобов'язань.

Так, платежі за отримані товари, роботи, послуги, платежі, щодо виплати нарахованої заробітної плати, дивідендів, перерахування визнаних податкових зобов'язань до бюджету слід віднести до розрахунків, що призводять до погашення зобов'язань. Такі розрахунки призводять до зменшення кредиторської заборгованості платника та до зменшення дебіторської заборгованості в обліку одержувача коштів. Навпаки, перерахування попередньої оплати за товари, роботи, послуги, видача кредитів призводять до виникнення зобов'язань. Такі розрахунки призводять до збільшення дебіторської заборгованості в обліку платника та до збільшення кредиторської заборгованості одержувача коштів. Слід відзначити що така класифікація виявляє зв'язок між поняттями «розрахунки» і «кредит», що є типовим для відносин економічних суб'єктів в сучасних умовах.

В залежності від виду платіжних засобів розрахунки слід передусім класифікувати на бартерні та грошові. Бартерні розрахунки не передбачають участі в розрахунках грошових коштів в явному вигляді, але гроші як міра вартості присутні в бартерних розрахунках.

За умови нормального функціонування платіжної системи країни більшість розрахунків здійснюється в грошовій формі, що передбачає безпосередню участь грошових коштів у таких розрахунках як платіжного

засобу. Такі розрахунки в залежності від форми залучених грошових коштів можуть бути класифіковані на готівкові та безготівкові розрахунки.

Готівкові розрахунки здійснюються із використанням в якості платіжного засобу готівкових грошових коштів – банкнот і монет, емісія яких є виключним правом держави. Такі розрахунки на сьогодні обслуговують передусім сферу особистого споживання і найбільш поширені в сфері приватних розрахунків між фізичними особами, в сфері реалізації товарів народного споживання та надання послуг населенню, а також частково при розрахунках з оплати праці та інших випадках виплати доходів фізичним особам.

Безготівкові розрахунки здійснюються без застосування готівкових грошових коштів за допомогою банківської системи шляхом списання коштів з рахунку одного учасника розрахунків – платника та зарахуванням таких коштів на рахунок іншого учасника розрахунків – одержувача. Такі розрахунки переважають у розрахунках між підприємствами, установами та організаціями, а також частково наявні при здійсненні розрахунків між підприємствами і фізичними особами, а також між фізичними особами.

Природно, що першими в історії цивілізації виникли саме готівкові розрахунки, довгий час вони були єдиною формою розрахунків, а потім довгий час залишалися панівною формою розрахунків. В той же час паралельно виникли та розвивалися безготівкові розрахунки, причому їх доля в загальних розрахунках поступово збільшувалась.

Починаючи із другої половини XIX сторіччя кількісне співвідношення між готівкою та безготівковою формою грошових коштів постійно змінюється і характеризується тенденціями обмеження і витіснення готівки безготівковими розрахунками.

Основними причинами збільшення долі безготівкового обороту і відповідно зменшення долі готівкового обороту за думкою А.В. Демківського варто вважати такі:

– «готівкові розрахунки надто дорого коштують, тому що включають



значні затрати на друкування грошових знаків, їх зберігання, транспортування та інкасацію;

- готівкові розрахунки уповільнюють платіжний оборот, ускладнюють контроль за ним з боку суспільства, здатні породжувати тіньовий бізнес і вплив коштів за кордон;

- збільшення готівкової маси в обігу викликає зростання чисельності працівників, що обслуговують її рух – касирів, контролерів, інкасаторів тощо;

- скороченню готівкового обігу сприяє впровадження електронних розрахунків і системи кореспондентських рахунків у банківській системі» [22, С. 92-93].

В свою чергу О.С. Лелюк і Л.В. Чуприна зазначають, що «безготівкові розрахунки мають такі переваги перед готівковими:

- скорочення витрат на обслуговування грошового обігу;
- зменшення витрат на виготовлення грошей;
- підвищення захисту від пограбування та підроблення грошей;
- скорочення тіньового сектору економіки;
- підвищення прозорості формування доходів та витрат корпорацій, бізнесу, сектору загальнодержавного управління та домогосподарств;
- скорочення операційних витрат банків, зростання їх комісійних доходів та ліквідності;
- швидкість трансакцій;
- можливість розрахунків у будь-якій валюті та країні світу;
- зручність використання» [36, с. 464].

Підсумовуючи питання готівкових та безготівкових розрахунків, варто зазначити, що більшість легальних розрахунків здійснюється між вітчизняними підприємствами саме безготівково. Це пояснюється, по-перше, тим, що безготівкові розрахунки порівняно із готівковими є більш швидкими, безпечними і дешевими, а, по-друге, тим, що держава різноманітними методами сприяє саме зменшенню готівкових і збільшенню безготівкових

розрахунків, тому що останні набагато легше контролювати, адже вони документуються не лише учасниками розрахунків, а й банківськими установами.

Останні роки безготівкові розрахунки стають поширеними не лише в сфері розрахунків між господарюючими суб'єктами (підприємствами і підприємцями), а й в сфері розрахунків між господарюючими суб'єктами і фізичними особами, а також між фізичними особами, чому особливо сприяє поява та розвиток системи карткових рахунків у банках і відповідно пластикових карток.

Класифікація розрахунків або розрахункових операцій може бути також сформована у площині господарської діяльності окремого підприємства. Саме така класифікація представлена в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

#### Класифікація розрахунків (розрахункових операцій) підприємства

Класифікаційна ознака	Види розрахунків підприємства за класифікаційною ознакою
за типом другого учасника розрахунків	<ul style="list-style-type: none"> <li>- розрахунки із покупцями (замовниками);</li> <li>- розрахунки із постачальниками (підрядниками);</li> <li>- розрахунки із найманими працівниками з оплати праці;</li> <li>- розрахунки із найманими працівниками за підзвітними сумами;</li> <li>- розрахунки із найманими працівниками за іншими операціями;</li> <li>- розрахунки з бюджетом за податками та зборами;</li> <li>- розрахунки із сплати єдиного соціального внеску;</li> <li>- розрахунки з учасниками за формування статутного капіталу;</li> <li>- розрахунки з учасниками із виплати дивідендів;</li> <li>- інші види розрахунків.</li> </ul>
за логічним зв'язком із зобов'язаннями	<ul style="list-style-type: none"> <li>- розрахунки, що призводять до появи зобов'язання;</li> <li>- розрахунки, що призводять до погашення зобов'язання.</li> </ul>
за організацією платежу та типом платіжного засобу	<ul style="list-style-type: none"> <li>- готівкові розрахунки;</li> <li>- безготівкові банківські розрахунки;</li> <li>- безготівкові небанківські розрахунки;</li> <li>- бартерні розрахунки.</li> </ul>
за територіальною ознакою	<ul style="list-style-type: none"> <li>- внутрішні розрахунки в національній валюті;</li> <li>- міжнародні розрахунки в іноземній валюті.</li> </ul>

Підсумовуючи питання ідентифікації соціально-економічної категорії «розрахунки» (розрахункові операції, розрахункові відносини) варто

зазначити, що ефективна організація розрахунків є важливою умовою нормального функціонування будь-якого підприємства. Дотримання принципів, правил та жорсткої дисципліни розрахункових операцій забезпечує їх чітку організацію, прискорює обіг коштів у розрахунках, оптимізує рівень дебіторської та кредиторської заборгованості та в підсумку сприяє підвищенню ефективності функціонування як окремих підприємств, так і економіки країни в цілому.

## 1.2 Організація та законодавче регулювання розрахунків роботодавців з найманими працівниками щодо оплати праці

В сучасних умовах діяльність підприємств забезпечується працею найманих працівників в межах трудових відносин між підприємствами-роботодавцями і найманими працівниками. Економічною основою трудових відносин є механізм оплати праці, тобто заробітна плата, яку за свою працю отримують наймані працівники. Таким чином розрахунки підприємства як роботодавця із найманими працівниками щодо оплати їх праці є важливою складовою розрахунків будь-якого підприємства. Розрахунки із оплати праці є частиною трудових відносин між підприємством-роботодавцем і найманими працівниками. Суб'єктами розрахунків з оплати праці є підприємство (роботодавець) і наймані працівники, а об'єктом таких відносин є заробітна плата, яку роботодавець має сплачувати найманому працівникові у встановлені трудовим законодавством терміни.

Заробітна плата як соціально-економічна категорія, з одного боку, є основним джерелом доходів найманих працівників, а з іншого суттєвою складовою витрат підприємства-роботодавця, що скорочує прибуток і відповідні доходи власників підприємств. В той же час варто зазначити, що організація оплати праці є одним з основних факторів мотивації найманих

працівників до праці, що й свою чергу має сприяти підвищенню ефективності діяльності як окремого підприємства, так й національної економіки в цілому. В підсумку лише за зростання продуктивності праці і рівня ефективності роботи підприємства є джерелом як підвищення рівня оплати праці, так й доходів власників підприємства. Максимально широко заробітну плату можна характеризувати як певну плату або винагорода, яку роботодавець сплачує найманому працівнику за виконану роботу. Заробітна плата є складовою трудових відносин, що передбачає наявність ринку робочої сили та певну конкуренцію між роботодавцями за найманих працівників.

На рівні національного законодавства визначення терміну «заробітна плата» передбачені Кодексом Законів про працю і Законом України від 24.03.1995 № 108/95-ВР «Про оплату праці». Так, відповідно до ст. 1 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» [51].

У науковій економічній літературі наводяться різноманітні визначення поняття «заробітна плата», що розкривають різні аспекти даної економічної категорії. Варіанти ідентифікації соціально-економічної категорії «заробітна плата» різними науковцями представлені в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

## Розкриття сутності категорії «заробітна плата» різними науковцями

Ідентифікація категорії «заробітна плата»	Автор та джерело
1	2
Заробітна плата – грошовий дохід працівників, що залежить від кількості витраченої праці під час створення матеріального блага або конкретного товару, або витрат робочого часу при наданні послуги.	Н.Л. Вачевська [10, с. 186]
Заробітна плата – це ціна трудових ресурсів, залучених до виробничого процесу, яка у значній мірі визначається кількістю та якістю праці, однак, на неї впливають і винятково ринкові фактори, такі, як попит та пропозиція праці, певна ринкова кон'юнктура, територіальні аспекти, законодавчі норми	В.Я. Горфинкель, В.А. Швандар [19, с. 211]

## Продовження табл. 1.3

1	2
Заробітна плата – це виражена в грошах частка робітників і службовців у фонді індивідуального споживання національного доходу, становить основну форму необхідного продукту і розподіляється відповідно до кількості і якості витраченої ними праці в суспільному виробництві.	О.В. Гамова, Т.О. Пожуєва [16, с. 19]
Заробітна плата – це ціна, яку отримує працівник, як винагороду в грошовому виразі, що стимулює його до досягнення високих кінцевих результатів праці, з одного боку, і елемент витрат виробництва, з іншого.	С.В. Глухова, А.А. Зотова [18, с. 700]
Заробітна плата – це частина доданої вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці	А.В. Калина [30, с. 135]
Заробітна плата – це економічна категорія, що відображає відносини між власником підприємства і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості. Заробітна плата – це елемент ринку праці, що є ціною, за якою працівник продає послуги робочої сили	А.М. Колот, О.А. Грішнова, О.О. Герасименко [34, с. 19]
Заробітна плата – це винагорода (обчислена, як правило, у грошовому виразі), яку за трудовим договором (контрактом) виплачує роботодавець працівникові за виконану роботу.	Ю.Б. Скорнякова [54, с. 72]

Сутність категорії «заробітна плата» є багатогранною, адже процес оплати праці відображає існуючі у суспільстві соціальні, економічні та виробничі відносини. На це звертається увагу у багатьох наукових дослідженнях. Так, О.В. Гамова і Т.О. Пожуєва зазначають, що «економічна категорія заробітна плата:

- відображає відносини між власником підприємства (або його представником) і найманим працівником щодо розподілу новоствореної вартості (доходу);

- є винагородою, обрахованою у грошовому вираженні, яку згідно з трудовою угодою власник або уповноважений ним орган сплачує працівникові за виконану роботу;

- є елементом ринку праці, котрий виступає як ціна, за якою найманий працівник продає свою робочу силу;

- є трудовим доходом найманого працівника, який він отримує внаслідок реалізації здатності до праці і який має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили;

– є елементом витрат на виробництво, що входять до собівартості продукції (робіт послуг), і водночас стимулом для матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці» [16 с. 20].

Ефективність оплати праці на підприємстві визначається тим, наскільки повно заробітна плата виконує свої функції, а саме: відтворювальну, стимулюючу, регулюючу і соціальну. Виокремлення таких чотирьох функцій заробітної плати є найбільш поширеним в економічній літературі і відповідно може бути визнане класичним. На рис. 1.3. коротко представлена сутність зазначених вище основних функцій заробітної плати (складено за джерелами [20, с. 41; 30, С. 141-142; 40, с. 220]).

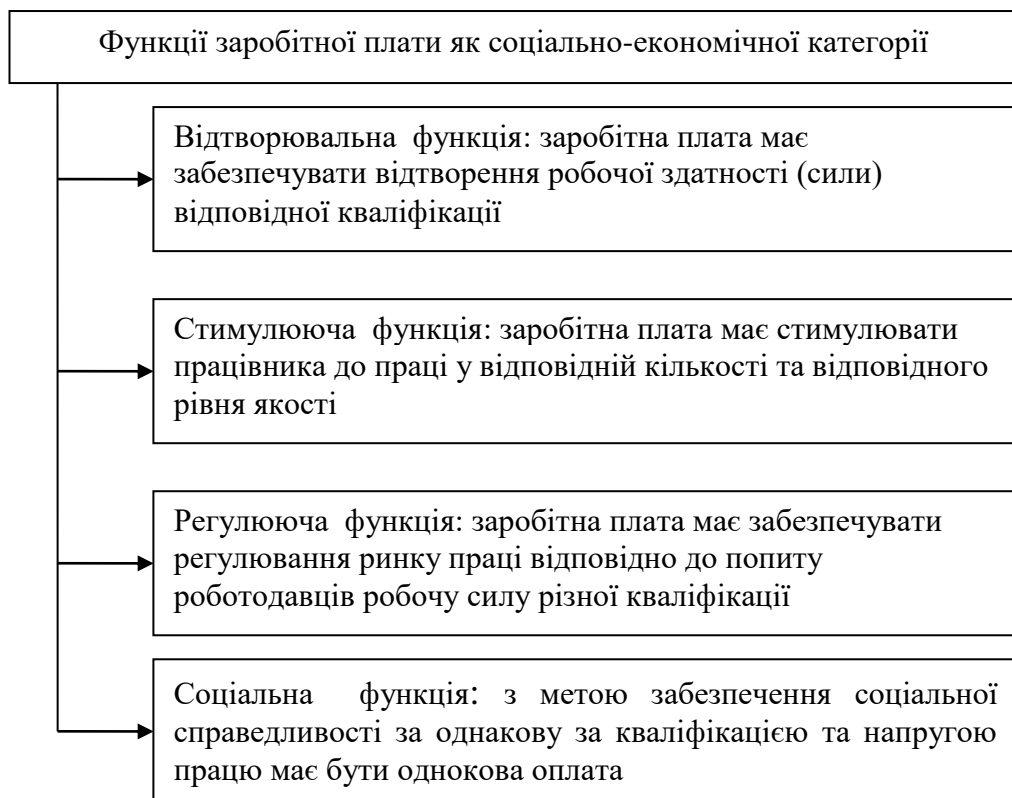


Рис. 1.3 Функції заробітної плати як соціально-економічної категорії

На організацію розрахунків з оплати праці впливає також форма оплати праці, що застосовується для організації оплати праці того чи іншого

найманого працівника. Принципово заробітна плата найманого працівника може бути організована погодинно або відрядно.

Погодинна форма оплати праці передбачає оплату відпрацьованого найманим працівником робочого часу. При цьому година праці працівників різної кваліфікації може суттєво відрізнятися. Технічно погодинна форма оплати праці може бути організована за допомогою годинної тарифної ставки, денної тарифної ставки та посадового окладу на місяць. Погодинна форма оплати праці в принципі не виключає виплату працівнику різноманітних премій за певні результати праці.

Відрядна форма оплати праці передбачає оплату певного конкретного виконаного обсягу роботи. Технічно така форма оплати праці може бути організована на підставі твердої відрядної розцінки або відсотку від певної вартісної категорії, наприклад, товарообороту. Застосовують як індивідуальну, так й бригадну відрядну форму оплати праці, а також непряму відрядну форму оплати праці.

Організація розрахунків із найманими працівниками з оплати праці як і трудові відносини в цілому мають бути організовані із суворим дотриманням вимог діючого трудового законодавства та відповідних гарантій щодо оплати праці.

Основні напрямки державного регулювання організації оплати праці систематизовані на рис. 1.4.

Умови праці та рівень її оплати є одними з істотних питань трудових відносин, які нерідко стають предметом трудових спорів або навіть страйків. Відповідно регулювання трудових відносин є важливою функцією держави, причому в умовах ринкових відносин державна політика в галузі оплати праці відіграє здебільшого не економічну, а правову та соціальну роль.

Так, Конституція України визначає основні принципи організації трудових відносин в Україні. Відповідно до ст. 43 громадяни України мають право на належні, безпечні та здорові умови праці; відповідно до ст. 45 кожен, хто працює, має право на відпочинок, що забезпечується правом на

чергові щорічні відпустки, а також на відпочинок у святкові та неробочі дні [35].

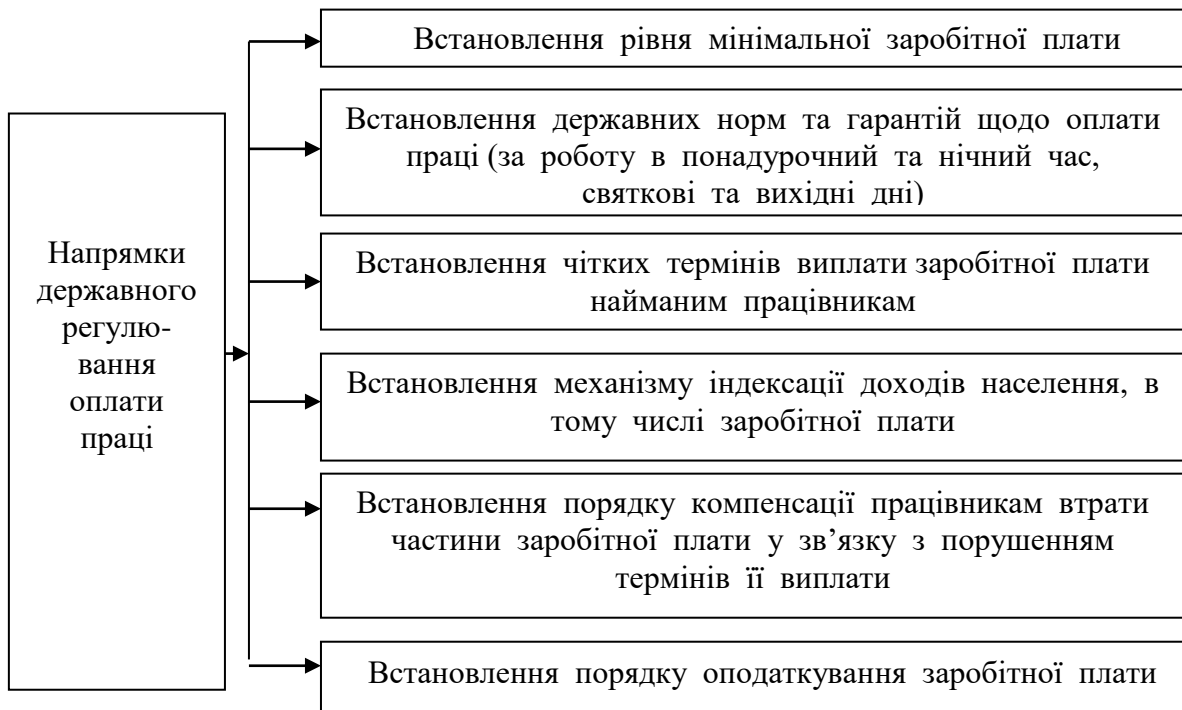


Рис. 1.4 Напрямки державного регулювання оплати праці в Україні

Робочий час на підприємствах та організаціях усіх форм власності і організаційно-правових форм організується в Україні відповідно до положень глави IV Кодексу Законів про працю. Зокрема, відповідно до ст. 50 нормальна тривалість робочого часу працівників не може перевищувати 40 годин на тиждень. Також Кодексом Законів про працю визначений перелік святкових та неробочих днів, робота в які не здійснюється [32].

Загальні положення та принципи оплати праці регулюються Законом України від 24.03.1995. № 108/95-ВР «Про оплату праці». Даним законом, а також Кодексом Законів про працю, вводиться поняття мінімальної заробітної плати. За визначенням ст. 95 Кодексу законів про працю «мінімальна заробітна плата – це встановлений законом мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну (годинну) норму праці» [32].



Відповідно до норм ст. 3<sup>1</sup> Закону України «Про оплату праці» «розмір заробітної плати працівника за повністю виконану місячну (годинну) норму праці не може бути нижчим за розмір мінімальної заробітної плати» [51].

Відповідно до Закону України від 23.11.2018. № 2629-VIII «Про державний бюджет України на 2019 рік» мінімальна заробітна плата у 2019 році становить 4173,00 грн. на місяць (або 25,13 грн. у погодинному розмірі [46]. Таким чином, мінімальна заробітна плата є державною соціальною гарантією, обов'язковою на всій території України для підприємств і організацій усіх форм власності та видів діяльності, а також для фізичних осіб – роботодавців.

Окремої уваги заслуговують передбачені на законодавчому рівні гарантії відпочинку найманим працівникам шляхом надання щорічної основної та в окремих випадках додаткової відпустки відповідно до Закону України від 15.11.1996. № 504/96-ВР «Про відпустки», передбачені також Кодексом законів про працю.

Так, ст. 4 Закону України «Про відпустки» установлюються такі види відпусток:

1. Щорічні відпустки:
  - основна відпустка;
  - додаткова відпустка за роботу із шкідливими та важкими умовами праці;
  - додаткова відпустка за особливий характер праці;
  - інші додаткові відпустки, передбачені законодавством.
2. Додаткові відпустки у зв'язку з навчанням.
3. Творча відпустка.
- 3<sup>1</sup>. Відпустка для підготовки та участі в змаганнях.
4. Соціальні відпустки:
  - відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами;
  - відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку;

- відпустка у зв'язку з усиновленням дитини;
- додаткова відпустка працівникам, які мають дітей або повнолітню дитину – особу з інвалідністю з дитинства підгрупи А І групи.

#### 5. Відпустки без збереження заробітної плати [45].

Щорічна основна відпустка надається тривалістю не менш як 24 календарних дні за відпрацьований календарний рік, який відлічується з дня укладення трудового договору. Крім того, ряду категорій працівників передбачені щорічні додаткові відпустки різної тривалості, в тому числі у випадках роботи із шкідливими та важкими умовами праці.

Додаткові відпустки працівникам, які мають дітей, надаються за відповідний календарний рік. Наприклад, жінкам, що виховують двох та більше дітей віком до 14 років, жінкам, що виховують дитину з інвалідністю, одиноким матерям та одиноким батькам.

Якщо працівник, що звільняється, не скористався всіма днями відпусток, що передбачені виходячи з відпрацьованого часу, він має право на відпустку перед звільненням або на компенсацію за невикористану відпустку. Компенсація щорічних відпусток визначається виходячи з кількості днів, що залишилися від відпусток, із розрахунку – повна кількість днів відпустки (основна відпустка – 24 календарних дні) за кожен відпрацьований рік.

Додаткові гарантії найманим працівникам в випадку відхилень від нормальних умов праці передбачені Кодексом Законів про працю, зокрема у випадках:

- роботи у нічний час (тобто з 10 годин вечора до 6 годин ранку);
- роботи у надурочний час (тобто понаднормово);
- роботи у святкові та неробочі дні;
- наявності простоїв та виробництва браку, що мали місце не з вини працівника.

Названі гарантії відповідно до норм чинного трудового законодавства систематизовані в таблиці 1.4. (складено за джерелом [32]).

Трудові гарантії працівникам у випадках роботи із відхиленнями  
від нормальних умов праці

Тип відхилень від нормальних умов праці	Стаття КЗпП	Сутність гарантій трудових прав найманих працівників
Робота надурочний час	Ст. 106	За погодинною системою оплати праці робота в надурочний час оплачується в подвійному розмірі годинної ставки. За відрядною системою оплати праці за роботу в надурочний час виплачується доплата у розмірі 100 відсотків тарифної ставки працівника відповідної кваліфікації, оплата праці якого здійснюється за погодинною системою, - за всі відпрацьовані надурочно години.
Робота у святковий і неробочий день	Ст. 107	Робота у святковий і неробочий день оплачується у подвійному розмірі: - відрядникам – за подвійними відрядними розцінками; - працівникам, праця яких оплачується за годинними або денними ставками, - у розмірі подвійної годинної або денної ставки; - працівникам, які одержують місячний оклад, - у розмірі одинарної годинної або денної ставки зверх окладу, якщо робота у святковий і неробочий день провадилась у межах місячної норми робочого часу, і в розмірі подвійної годинної або денної ставки зверх окладу, якщо робота провадилась понад місячну норму.
Робота у нічний час	Ст. 108	Робота у нічний час оплачується у підвищеному розмірі, встановленому встановлюється генеральною, галузевою (регіональною) угодами та колективним договором, але не нижче 20 відсотків тарифної ставки (окладу) за кожен годину роботи у нічний час.
Брак не з вини працівника	Ст. 112	При виготовленні продукції, що виявилась браком не з вини працівника, оплата праці по її виготовленню провадиться за зниженими розцінками. Місячна заробітна плата працівника в цих випадках не може бути нижчою від двох третин тарифної ставки встановленого його розряду (окладу). Брак виробів, що стався внаслідок прихованого дефекту в оброблюваному матеріалі, а також брак не з вини працівника, виявлений після приймання виробу органом технічного контролю, оплачується цьому працівникові нарівні з придатними виробами.
Простої не з вини працівника	Ст. 113	Час простою не з вини працівника оплачується з розрахунку не нижче від двох третин тарифної ставки встановленого працівникові розряду (окладу).

Додаткові гарантії найманим працівника забезпечуються також шляхом

функціонування системи обов'язкового державного соціального страхування на випадок тимчасової непрацездатності, на випадок безробіття, на випадок нещасного випадку на виробництві і професійного захворювання, а також шляхом функціонування солідарної пенсійної системи за рахунок роботодавців. Фінансове забезпечення такої системи соціального страхування здійснюється в Україні за рахунок коштів єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, платниками якого є як роботодавці.

Важливою складовою державних гарантій трудових прав найманих працівників є терміни та правила розрахунків, що мають дотримуватися роботодавці при здійсненні виплати заробітної плати. Передбачені ст. 115 Кодексу законів про працю правила щодо строків виплати заробітної плати систематизовані на рис. 1.5. (складено за джерелом [32]).

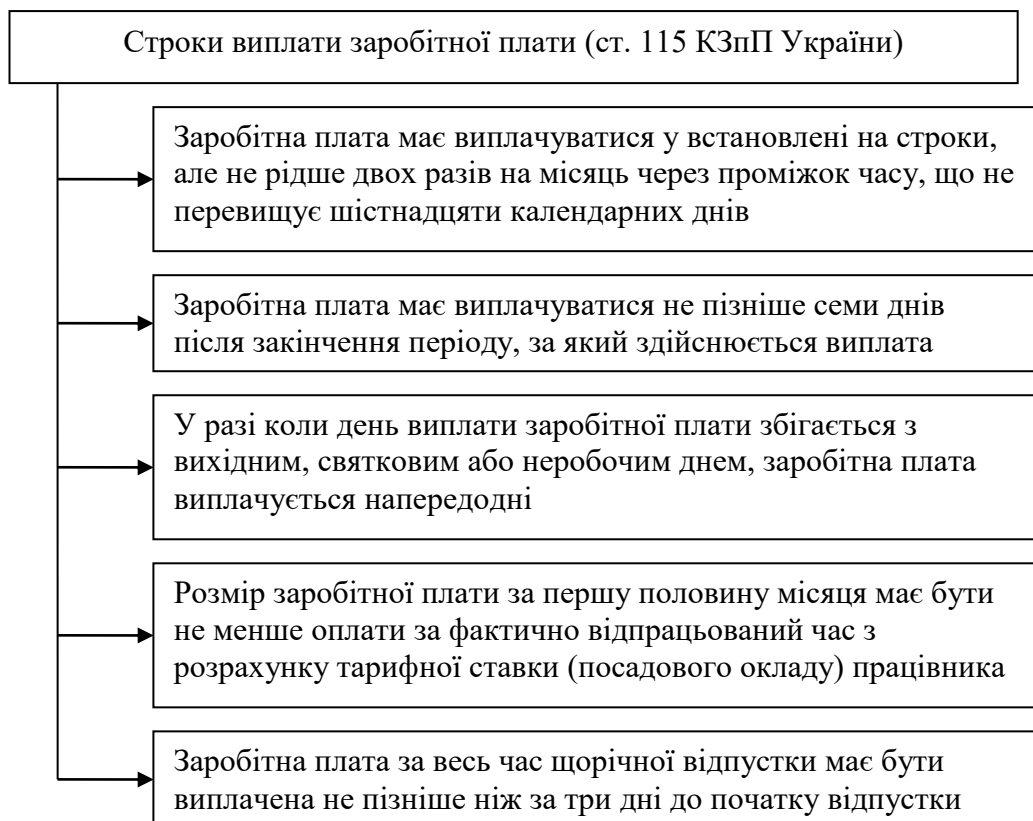


Рис. 1.5 Строки виплати заробітної плати

За порушення норм статті 115 КЗпП передбачена адміністративна відповідальність згідно ст. 41 КпАП у вигляді адміністративного штрафу в розмірі від 30 до 100 НМДГ (від 510 грн. до 1700 грн.) [33].

Технічно розрахунки підприємства з найманими працівниками з оплати праці можуть бути організовані як готівкою з каси підприємства, так і безготівково шляхом перерахування заробітної плати на карткові рахунки працівників в банку.

### 1.3 Особливості організації розрахунків підприємств із підзвітними особами

Розрахунки підприємства із найманими працівниками зазвичай не обмежуються розрахунками з оплати праці. Іншим прикладом надзвичайно поширених на практиці розрахунків підприємства із найманими працівниками є розрахунки із останніми як із підзвітними особами.

Такі розрахунки виникають у випадках, коли найманих працівники, в межах покладених на нього обов'язків має виконати певне доручення, для виконання якого потрібна певна грошова сума для оплати третім особами. Такі грошові витрати не є за суттю витратами працівника як фізичної особи, адже він діє за дорученням підприємства-роботодавця, який і має забезпечити працівника коштами для виконання такого доручення. Тут варто зазначити, що такими дорученнями фактично є або відрядження, тобто ділова поїздка працівника в інший населений пункт за потребами роботодавця, або придбання для роботодавця і від імені роботодавця певних товарів, робіт, послуг у третіх осіб.

Для виконання зазначених доручень роботодавець має забезпечити найманого працівника певною грошовою сумою – так званим авансом. Виконавши доручення працівник має прозвітувати щодо понесених витрат,

надавши звіт про використання коштів виданих на відрядження або під звіт. За підсумками звіту має бути організований остаточний розрахунок із таким працівником. Тобто якщо сума авансу перевищує витрачену суму, то працівник має повернути підприємству невикористану суму, а якщо працівник був вимушений витратити більшу суму і це визнається підприємством, то відповідна сума перевитрати має бути компенсована працівнику.

Описані вище розрахунки традиційно називаються розрахунками із підзвітними особами, а таких працівників – відповідно підзвітними особами. Так, за визначенням Ю.Б. Скорнякової «підзвітна особа – працівник підприємства, який отримав аванс на витрати на відрядження або для придбання від імені підприємства товарів, робіт, послуг і має або прозвітувати щодо витрат, або повернути невикористану суму» [54, с. 75].

Основними складовими розрахунків підприємства з найманими працівниками з підзвітними сум варто визнати такі:

- видача працівнику, який таким чином набуває статусу підзвітної особи, сума авансу під звіт;

- отримання від працівника – підзвітної особи – звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт разом із документами, що підтверджують факт витрачання відповідними коштiв:

- здійснення остаточного розрахунку із підзвітною особою – повернення залишку за його наявності або компенсація суми перевитрати за її наявності.

Розрахунки підприємства із підзвітними особами можуть бути розділені на дві основні групи: першою групою є розрахунки за так званими господарськими потребами (придбання від імені підприємства товарів, робіт, послуг), а другою групою є розрахунки за відрядженнями.

Аванси підзвітними особами можуть бути видані готівкою з каси, шляхом перерахування на особистий картковий рахунок працівника, а також шляхом передачі працівникові картки до карткового рахунку підприємства.

Варто також зазначити, що розрахунки із підзвітними особами мають бути здійснені із дотримань певних правил дисципліни, передбачених відповідними нормативними документами.

Так, відповідно до п. 19 Постанови НБУ від 29.12.2017. № 148 «Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні» «видача підзвітній особі готівки під звіт проводиться за умови звітування нею у встановленому порядку за раніше отримані під звіт суми» [43].

Звітування щодо отриманих підзвітних сум має бути здійснено у визначені нормативними документами терміни, а саме:

– за сумами, виданими на господарські потреби, – протягом двох робочих днів, враховуючи день отримання готівки під звіт – відповідно до п. 19 Постанови НБУ від 29.12.2017. № 148 [43];

– за сумами, отриманими на витрати за відрядженнями, до закінчення п'ятого банківського дня, наступного за днем закінчення відрядження (якщо кошти на відрядження перераховувались на корпоративну картку та знімались готівкою – до закінчення третього банківського дня, наступного за днем закінчення відрядження) – відповідно до п. 170.9 Податкового кодексу України [41].

Особливої уваги заслуговують розрахунки із підзвітними особами за відрядженнями, адже практика таких розрахунків викликає багато різноманітних запитань, що й заслуговує детального дослідження.

Відповідно до загальноприйнятого визначення «службовим відрядженням вважається поїздка працівника за розпорядженням керівника на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи (за наявності документів, що підтверджують зв'язок службового відрядження з основною діяльністю підприємства)» [3, с. 1203].

Наведене визначення є фактично трансформацією нормативного визначення, передбаченого «Інструкцією про службові відрядження в межах України та за кордон», що затверджена Наказом Міністерства фінансів

України від 13.03.1998. № 59 (у редакції Наказу Міністерства фінансів України від 17.03.2011. № 362). Відповідно до п. 1 Розділу 1 «Загальні положення» даного нормативного документу «службовим відрядженням вважається поїздка працівника за розпорядженням керівника органу державної влади (поїздка державного службовця – за розпорядженням керівника державної служби), підприємства, установи та організації, що повністю або частково утримується (фінансується) за рахунок бюджетних коштів (далі підприємство), на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи (за наявності документів, що підтверджують зв'язок службового відрядження з основною діяльністю підприємства)» [28].

В той же час окремої уваги заслуговує той факт, що норми зазначеного документу поширюються на органи державної влади, а також підприємства, установи та організації, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів. Інші господарюючі суб'єкти – підприємства та організації, а також фізичні особи підприємці, що направляють у відрядження найманих працівників, можуть застосовувати норми вищезгаданого документу, якщо таке рішення прийняте господарюючим суб'єктом, але це не обов'язковим.

Досліджуючи питання організації службових відряджень, варто також звернути увагу на те, що до відрядження може бути направлений саме найманий працівник, із яким наявні трудові відносини підприємства, організації або фізичної особи підприємця. Такий працівник може бути як основним працівником, так й сумісником для даного роботодавця. В той же час у відрядження не можуть бути направлені фізичні особи, що виконують роботи (надають послуги) за договорами цивільно-правового характеру, адже такі відносини ґрунтуються не на трудових, а на цивільних засадах.

Службове відрядження організаційно розпочинається з Наказу про направлення працівника у відрядження. Стандартно у такому наказі має бути передбачено:



- прізвище, ім'я та по батькові особи, яку направляють у відрядження;
- посада та структурний підрозділ працівника, якого направляють у відрядження;
- пункт призначення (країна, місто);
- назва підприємства (підприємств), куди направляють працівника;
- терміни відрядження;
- мета поїздки.

У деяких статтях, присвячених питанням організації службових відряджень, присутня думка, що у наказах про направлення працівників у відрядження варто також передбачити таку інформацію, як сума авансу та строки його видачі, терміни звітування за витратами відрядження, розмір добових, а також певні додаткові обмеження, зокрема, порядок використання транспорту і правила розміщення в готелі [1, с. 9]. В той же час внутрішнє регулювання таких питань може бути організовано на підприємстві не індивідуально за кожним відрядження, а в цілому спеціальним внутрішнім документом підприємства.

Дослідження процесу організації службових відряджень може актуалізувати питання щодо посвідчень про відряджень. Відповідно варто зазначити, що на сьогодні застосування посвідчень про відрядження не передбачене жодним нормативним документом. Певний час такий організаційний документ використовувався у документообороті щодо відряджень, але форма даного документу була скасована ще з 22.07.2011. Наказом Міністерства фінансів України «Про визнання таким, що втратив чинність, наказу Державної податкової адміністрації України від 28.07.1997. № 260 «Про затвердження форми посвідчення про відрядження» від 21.06.2011. № 738». Таким чином оформлення такого документу не є обов'язковим, навіть для бюджетних установ та організацій, але за рішенням керівника підприємства такий документ може бути передбачений на підприємстві.

Будь-яке відрядження, як поїздка в інший населений пункт,

потребуватиме коштів, відповідно підприємство, що відряджає працівника, має забезпечити його коштами для здійснення поточних витрат під час службового відрядження (авансом). Підприємство, що відряджає працівника у відрядження за кордон, забезпечує його грошовими коштами для здійснення поточних витрат під час службового відрядження (авансом) в національній валюті держави, до якої відряджається працівник, або у вільно конвертованій валюті.

Аванс відрядженому працівникові може видаватися готівкою з каси або перераховуватися у безготівковій формі на відповідний рахунок для використання із застосуванням платіжних карток. Якщо аванс видається готівкою з каси, то факт такої виплати підтверджується видатковим касовим ордером із підписом особи, що одержала відповідну суму з каси. Якщо аванс перерахований у безготівковій формі, то господарська операція підтверджується банківськими документами.

Особа, що одержала аванс на витрати за відрядженням, має надати роботодавцю звіт щодо використання коштів у такі терміни:

- у випадках, коли кошти видавалися готівкою з каси або перераховувалися на особисту платіжну картку відрядженого працівника, – до закінчення п'ятого банківського дня, що йде за днем завершення відрядження (пп. 170.9.2 ПКУ);

- у випадках, коли кошти перераховувалися на корпоративну банківську платіжну картку, а відряджена особа отримувала готівку з застосуванням платіжних карток, – до закінчення третього банківського дня, що йде за днем завершення відрядження (пп. 170.9.3 ПКУ);

- у випадках, коли кошти перераховувалися на корпоративну банківську платіжну картку, а відряджена особа застосовувала платіжну картку виключно для проведення розрахунків у безготівковій формі, – у строк, що не перевищує 10 банківських днів, за наявності поважних причин роботодавець може його продовжити до 20 банківських днів (до з'ясування питання в разі виявлення розбіжностей між відповідними звітними

документами) (пп. 170.9.3 ПКУ) [41].

Звіт здійснюється шляхом складання спеціального первинного документу Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, форма якого затверджена Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, та Порядку його складання» від 28.09.2015. № 841 (у редакції Міністерства фінансів України від 10.03.2016 № 350) [49]. До авансового звіту працівник, що повернувся з відрядження, має додати усі первинні документи, що підтверджують відповідні витрати, а саме транспортні квитки, документи готелів та інші документи щодо витрат.

Відповідно до ст. 121 Кодексу Законів про працю України «працівникам, які направляються у відрядження, виплачуються: добові за час перебування у відрядженні, вартість проїзду до місця призначення і назад та витрати по найму жилого приміщення в порядку і розмірах, встановлених законодавством» [32].

Для працівників бюджетних структур розмір добових визначається Постановою Кабінету Міністрів України від 02.02.2011. № 98 «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів». Добові при відрядженнях Україною становлять у таких випадках 60,00 грн., а при відрядженнях за кордон визначені у доларах США в розрізі країн додатком 1 до Постанови № 98 [52].

Для працівників інших підприємств та організацій розмір добових визначається внутрішніми документами та законодавчо не обмежується. Відповідно до п. 170.9 ПКУ «до оподаткованого доходу не включаються витрати на відрядження, не підтвержені документально, на харчування та фінансування інших власних потреб фізичної особи (добові витрати), понесені у зв'язку з таким відрядженням у межах України, але не більш як 0,1 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня

податкового (звітнього) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження, а для відряджень за кордон – не вище 80 євро за кожен календарний день такого відрядження за офіційним обмінним курсом гривні до євро, установленим Національним банком України, в розрахунку за кожен такий день» [41]. Таким чином, добові в межах не більше 0,1 мінімальної заробітної плати на 1 січня звітнього року (у 2019 році – 417,30 грн.) при відрядженнях в межах України та в межах не більше 80 євро на добу при відрядженнях за кордон податком на доходи фізичних осіб і військовим збором не оподатковуються. Сума перевищення, за наявності такої, оподатковується податком на доходи фізичних осіб за ставкою 18 % і військовим збором за ставкою 1,5 %.

База оподаткування для коштів, наміру витрачених платником податку на відрядження, відповідно до п. 164.5 ПКУ визначається із застосуванням коефіцієнту, який для ставки 18 % складатиме 1,21951. Базою оподаткування військовим збором визнається перевищення суми добових над їх максимальною неоподаткованою сумою. Моментом нарахування/отримання доходу у вигляді понаднормових добових варто визнати дату затвердження керівником підприємства авансового звіту із добовими понад неоподатковувану суму.

Розглянемо приклад оподаткування добових за відрядженням. Так, підприємство направило у відрядження менеджера із збуту з метою переговорів із покупцями. Термін відрядження – чотири доби. Перед відрядженням працівнику виданий аванс на відрядження у сумі 9000,00 грн. Відповідно до наказу керівника підприємства добові у випадках відряджень Україною виплачуються на підприємстві у розмірі 600,00 грн. на добу. Таким чином загальна сума добових за чотири доби становить 2400,00 грн., з яких 730,80 грн. перевищують максимальну неоподатковувану суму. До авансового звіту працівника також додані документи, що підтверджують додаткові витрати – на проїзд – у сумі 1600,00 грн. та проживання – у сумі 4800,00 грн. Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під

звіт, наданий працівником вчасно, окрім того у встановлені терміни працівником повернута до каси невикористана підзвітна сума 200,00 грн. (9000,00 грн. – 2400,00 грн. – 1600,00 грн. – 4800,00 грн.).

В таблиці 1.5 представлене відображення в синтетичному обліку операцій розглянутого прикладу.

Таблиця 1.5

## Облік розрахунків із найманим працівником за відрядженням

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дт	Кт	
1. Видано працівнику під звіт аванс на відрядження	372	301	9000,00
2. Прийнятий авансовий звіт працівника за відрядженням 2400,00 грн.+1600,00 грн. + 4800,00 грн.	92	372	8800,00
3. Повернута до каси невикористана підзвітна сума	301	372	200,00
4. Утриманий податок на доходи фізичних осіб із добових, що перевищують неоподатковувану суму (730,80 грн. $\times$ 1,21951) $\times$ 18 %	661	641	160,42
5. Утриманий військовий збір із добових, що перевищують неоподатковувану суму 730,80 грн. $\times$ 1,5 %	661	642	10,96
6. З поточного рахунку перерахований податок на доходи фізичних осіб та військовий збір	641 642	311 311	160,42 10,96

Особливу увагу варто звернути на те, що добові, навіть якщо їх частина перевищує максимальну неоподатковувану суму, на відміну від сум оплати праці відрізняються меншим податковим навантаження, адже не є об'єктом оподаткування єдиним соціальним внеском, оскільки не є складовою фонду оплати праці. Відповідно для працівників, що регулярно знаходяться у відрядженнях, виплата додаткових добових в порівнянні із заробітною платою (наприклад, в порівнянні із преміями) дозволяє законно зменшувати податкове навантаження на суми, що матеріально заохочують найманих працівників.

Витрати на відрядження не включаються до оподаткованого доходу за наявності документів, що «підтверджують зв'язок такого відрядження з господарською діяльністю роботодавця, зокрема:

- запрошень сторони, що приймає, діяльність якої збігається з діяльністю підприємства, що відряджає;
- укладеного договору чи контракту;
- інших документів, які встановлюють або засвідчують бажання встановити цивільно-правові відносини;
- документів, що засвідчують участь відрядженої особи в переговорах, конференціях або симпозіумах, інших заходах, які проводяться за тематикою, що збігається з господарською діяльністю підприємства, що відряджає.

Такий перелік не є вичерпним, а отже, може бути доповнений і іншими документами» [62].

Досліджуючи питання документообороту, пов'язаного із відрядженнями, варто також згадати про внутрішні документи, що мають бути складені працівником, який повернувся з відрядження, з метою звіту про результати відрядження, наприклад, про звіти про виконану у відрядженні роботу.

В цілому варто визнати, що документооборот, наявний у процесі відрядження найманих працівників, є організаційною та документальною основою обліку та внутрішнього контролю розрахунків із найманими працівниками за відрядженнями. Схематично такий документооборот розрахунків із найманими працівниками за відрядженнями представлений на рис. 1.6.

Досліджуючи питання організації розрахунків із найманими працівниками за відрядженнями, відображення таких розрахунків в обліку та здійснення їх внутрішнього контролю, варто визнати необхідність внутрішнього впорядкування організації процесу направлення найманих працівників у відрядження. Таке впорядкування набуває у сучасних умовах особливої актуальності, адже норми Наказу Міністерства фінансів України від 13.03.1998. № 59 є обов'язковими лише для органів державної влади, а також підприємств, установ та організацій, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів.



Рис. 1.6 Документооборот організації розрахунків із найманими працівниками за відрядженнями

Для підприємств та установ, що не належать до бюджетної сфери, потенційно конфліктні питання, пов'язані із відрядженнями, мають бути чітко врегульовані внутрішніми документами. У якості такого документу на практиці може бути використане Положення про службові відрядження працівників, затверджене Наказом керівника підприємства. Наявність такого Положення позбавить від необхідності регулювати стандартні для окремого роботодавця норми щодо відряджень у кожному окремому наказі про відрядження. У такому Положенні про службові відрядження працівників варто, насамперед, передбачити:

- організаційні питання щодо направлення працівників у відрядження;

- порядок та терміни виплати авансів на відрядження;
- розміри добових та порядок відшкодування витрат на відрядження;
- окремі обмеження щодо відшкодування витрат на проїзд та проживання;
- терміни подання звітів за відрядженнями та остаточного розрахунку із працівниками, у тому числі у випадках формування перевитрат;
- порядок документального підтвердження витрат за відрядженнями;
- питання тимчасової непрацездатності під час відряджень.

Підсумовуючи варто зазначити, що в умовах відсутності обов'язкового до виконання нормативного документу, який би регулював основні питання направлення працівників у відрядження та організації розрахунків із найманими працівниками за відрядженнями, важливим елементом впорядкування даної частини господарської діяльності має бути розроблений та затверджений наказом керівника підприємства внутрішній документ – Положення про службові відрядження працівників. Наявність такого Положення позбавить від необхідності регулювати стандартні для окремого роботодавця норми щодо відряджень у кожному окремому наказі про відрядження та сприятиме підвищенню дисципліни розрахунків за відрядженнями. На практиці Положення про службові відрядження є важливим інструментом попередження конфліктних ситуацій як у площині взаємовідносин роботодавця і найманих працівників, які направляються у відрядження, так й у площині взаємовідносин підприємства із контролюючими органами щодо питань оподаткування, пов'язаних із службовими відрядженнями.

Суттєвою складовою організації службових відряджень на підприємстві варто також визнати документооборот, наявний у процесі відрядження найманих працівників, який є фактично організаційною та документальною основою обліку та внутрішнього контролю розрахунків із найманими працівниками за відрядженнями. Чітке впорядкування такого документообороту за відрядженнями є запорукою формування якісної



системи обліку та внутрішнього контролю розрахунків із найманими працівниками за відрядженнями, що має унеможливити нераціональне витрачання коштів підприємства, а також застосування штрафних санкцій за порушення дисципліни таких розрахунків.

## 2 ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ РОЗРАХУНКІВ ПРАТ «ПОЛОГІВСЬКИЙ ОЛІЙНОЕКСТРАКЦІЙНИЙ ЗАВОД» ІЗ НАЙМАНИМИ ПРАЦІВНИКАМИ

### 2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

ПрАТ «Пологівський олійноекстракційний завод» є одним з найбільших в Україні підприємств з виробництва рослинних олій та шротів. Підприємство розташоване у місті Пологи Запорізької області та є одним із градоутворюючих підприємств для міста Пологі. Юридична адреса підприємства: Україна, Запорізька область, місто Пологи, вулиця Ломоносова, 36.

З моменту заснування підприємства у 1974 році головним орієнтиром виробничої діяльності є випуск високоякісної продукції, яка задовольняє самі вибагливі вимоги споживачів. Сьогодні ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» успішно конкурує на ринку переробки олійних культур: соняшника та сої. Асортимент продукції різноманітний і постійно розширюється, за якістю не поступається міжнародним брендам та торговим маркам.

Передбаченими Єдиним реєстром юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських об'єднань видами господарської діяльності для ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» є:

- виробництво олії та тваринних жирів (основний);
- діяльність посередників у торгівлі сільськогосподарською сировиною, живими тваринами, текстильною сировиною та напівфабрикатами;
- оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин;
- оптова торгівля молочними продуктами, яйцями, харчовими оліями та жирами;

- роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами;
- складське господарство;
- надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого майна.

Фактично ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» є великим промисловим підприємством, яке здійснює повний цикл переробки олійних культур – від приймання, зберігання, попередньої підготовки насіння до повного очищення і подальшого фасування виробленої олії.

Основними видами продукції ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» є такі:

- олія соняшникова рафінована дезодорована виморожена (пресова) марки «П» фасована ТМ «Славія»;
- олія соняшникова рафінована дезодорована виморожена (пресова) марки «П» фасована ТМ «Смачна крапля»;
- олія соняшникова рафінована дезодорована виморожена (пресова) марки «П» наливом;
- олія соняшникова нерафінована невиморожена наливом;
- шрот соняшниковий гранульований та негранульований;
- концентрат фосфатидний соняшниковий;
- олія соєва нерафінована наливом;
- шрот соєвий кормовий;
- концентрат фосфатидний соєвий.

Діяльність підприємства відповідає вимогам міжнародного стандарту якості ISO–9001:2008, що дозволяє гарантувати високу якість продукції як в Україні, так й на світовому ринку, у тому числі у країнах Європейського Союзу. На підприємстві також система управління безпекою харчових продуктів ДСТУ 4161:2003, яка гарантує безпеку продукції, виготовленої ПрАТ «Пологівський ОЕЗ».

Підприємству належать торгові марки «Славія», «Смачна крапля» і PrivateLabel.

Продукція ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» двічі була відзначена однією з найпрестижніших премій Європи – «Євромаркет», неодноразово підприємство ставало переможцем Національного рейтингу за звання «Краща торгова марка», а за підсумками 2016 року присвоєно звання «IMPORT EXPORT AWARD».

Доля компанії в загальному обсязі переробки насіння соняшнику в Україні становить 2,7 %. ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» входить у десятку найкрупнішими підприємств харчової промисловості – виробників соняшникової олії. Найближчими конкурентами підприємства є ПАТ «Запорізький ОЖК», ПАТ «Вінницький ОЖК», ПрАТ «Дніпропетровський ОЖК», ТОВ «Дельта Віл мар СНД», ТОВ «Олсідз Блек Сі» та інші.

Підприємство є єдиним комплексом цехів і допоміжних підрозділів з розвинутою інфраструктурою. На заводі наявні склади сировини та готової продукції із спеціальними умовами зберігання: елеватор насіння місткістю 75 000 тонн, елеватор шроту місткістю 4 500 тонн, олійнобакове господарство місткістю 22 000 тонн, а також складські площі для зберігання фасованої олії. Роботу основного виробництва забезпечують допоміжні цехи і дільниці: електрослужба, цех залізничного транспорту, цех автомобільного транспорту, цех технічного обслуговування технологічного устаткування, локально-очисні споруди, служба контрольно-вимірювальних приладів і автоматики.

Основна діяльність підприємства забезпечується такими основними структурними підрозділами як підготовчий цех, олійноекстракційний цех, цех рафінації олії, цех фасування олії. Схематично технологія виробництва соняшникової олії в ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» представлена на рис. 2.1.

Продукція підприємства успішно реалізується в Україні, а також іде на експорт у багато країн світу, серед яких Об'єднані Арабські Емірати, Йорданія, Ізраїль, Туреччина, Оман, Китай, Бахрейн, Кіпр, Судан, Польща, Німеччина, Білорусь, Індія, Ліван та інші.



Рис. 2.1 Технологічна схема виробництва соняшникової олії  
ПрАТ «Пологівський ОЕЗ»

Важливими для підприємства покупцями продукції є «Omanivegetablesoil», «NearEast», «CIC vegetalesoil», ТОВ «Комплекс Агромарс», ТОВ «Агро-Овен», ТОВ «Росском-Р», «Терия», ТОВ «АстерсГрупп», ТОВ «Профмайстер», «N.K.Protein».

Постачальниками сировини для підприємства є велика кількість сільськогосподарських підприємств та фермерських господарств, переважно Запорізької, Донецької, Дніпропетровської та Херсонської областей.

ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» як підприємство, що розвивається в усіх напрямках, має довгострокову програму дій з розширення ринків збуту, а саме: виявлення потенційних споживачів нових ринків та освоєння нових

сегментів уже існуючих; мінімізація сукупних витрат в процесі виробництва, постійне розширення та оновлення асортименту продукції, оптимізація логістики, впровадження нових видів пакувань продукції, тощо.

В таблиці 2.1. представлені обсяги виробництва і реалізації основних видів продукції підприємства у 2018 році.

Таблиця 2.1

Обсяги виробництва та реалізації продукції  
ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» у 2018 році

Види продукції	Обсяг виробництва			Обсяг реалізації		
	тонн	тис. грн.	% до підсумку	тонн	тис. грн.	% до підсумку
Олія соняшникова нерафінована	55297	973229,0	40,7	56990	1119573,0	37,8
Олія соняшникова рафінована	12811	219285,0	9,2	10424	241721,0	8,2
Шрот соняшниковий	62846	57022,0	2,4	2287	390243,0	13,1
Олія соєва нерафінована	19321	332558,0	13,9	18804	379505,0	12,8
Шрот соєвий	76409	806301,0	33,8	74157	834591,0	28,1
Усього		2388395,0	100,0		2965633,0	100,0

Основні економічні показники діяльності підприємства у 2018 році в порівнянні з 2017 роком представлені в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Основні економічні показники діяльності ПрАТ «Пологівський ОЕЗ»  
у 2018 році в порівнянні з 2017 роком

Показник	2017 рік	2018 рік	Відхилення від попереднього року	
			абсолютне	відносне, %
1	2	3	4	5
1. Обсяг реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без врахування ПДВ, тис. грн.	3112237	3162032	49795	1,6
2. Фінансовий результат діяльності (прибуток або збитки), тис. грн.	17237	(25599)	- 42836	x

## Продовження табл. 2.2

1	2	3	4	5
3. Середньорічна кількість працюючих, осіб	804	820	16	2,0
4. Середньорічна вартість активів, тис. грн.	1026129	1898908	872779	85,1

Обсяг реалізація продукції (товарів, робіт, послуг) за даними річної фінансової звітності ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» збільшився у 2018 році в порівнянні з 2017 роком на 49795 тис. грн. або на 1,6 %. В той же час фінансовим результатом діяльності підприємства у 2018 році виявилися збитки у сумі 25599 тис. грн., в той час як за підсумками 2017 року діяльність підприємства була прибутковою у сумі 17237 тис. грн. Основними причинами негативних фінансових результатів діяльності підприємства у 2018 році варто визнати високі закупівельні ціни на сировину, що мали місце на ринку, а також підняття цін на електроенергію для промислових споживачів.

Підприємство є великим роботодавцем для міста Пологи, адже середньооблікова чисельність працівників у 2018 році склала 820 осіб.

Вищим органом управління на підприємстві ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» є загальні збори. Загальні збори, як вищий орган товариства, мають право приймати рішення з будь-яких питань, у тому числі з тих питань, що були передані загальними зборами до компетенції інших органів товариства.

Відповідно до статуту ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» управління та контроль діяльності підприємства здійснюють:

- загальні збори акціонерів – вищий орган управління;
- наглядова рада товариства – здійснює захист прав акціонерів;
- правління товариства – здійснює управління поточною діяльністю;
- ревізійна комісія товариства – здійснює контроль за фінансово-господарською діяльністю правління товариства.

Особливості організаційної структури ПрАТ «Пологівський ОЕЗ», яка впливає на вибір способів та методів бухгалтерського обліку, є наявність

значної кількості відокремлених структурних одиниць без права юридичної особи, які виділені на окремий баланс. Перелік видів діяльності, які здійснюються структурними одиницями, наводиться в Положенні про відповідну структурну одиницю підприємства.

В ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» застосовується лінійно-функціональна структура управління, що схематично представлена на рис. 2.2.



Рис. 2.2 Організаційна структура управління  
ПрАТ «Пологівський ОЕЗ»

Головою правління ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» є Крилов Денис Валерійович, який здійснює поточне управління підприємством відповідально до статуту та рішення загальних зборів акціонерів. Голова правління вживає заходів із забезпечення підприємства кваліфікованими кадрами, удосконалює систему управління, дотримується адміністративно-



господарського та податкового законодавства, здійснює контроль за діяльністю всіх структурних підрозділів підприємства.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на підприємстві несе керівник та головний бухгалтер – Колісник Наталія Анатоліївна. Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється бухгалтерською службою на чолі із головним бухгалтером. Бухгалтерська служба складається із бухгалтерії структурних одиниць ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» та Центральної бухгалтерії.

Бухгалтерський облік в структурній одиниці ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» м. Пологи здійснюється бухгалтерією у кількості 23 особи. Розподіл обов'язків між працівниками бухгалтерії представлений на рис. 2.3.

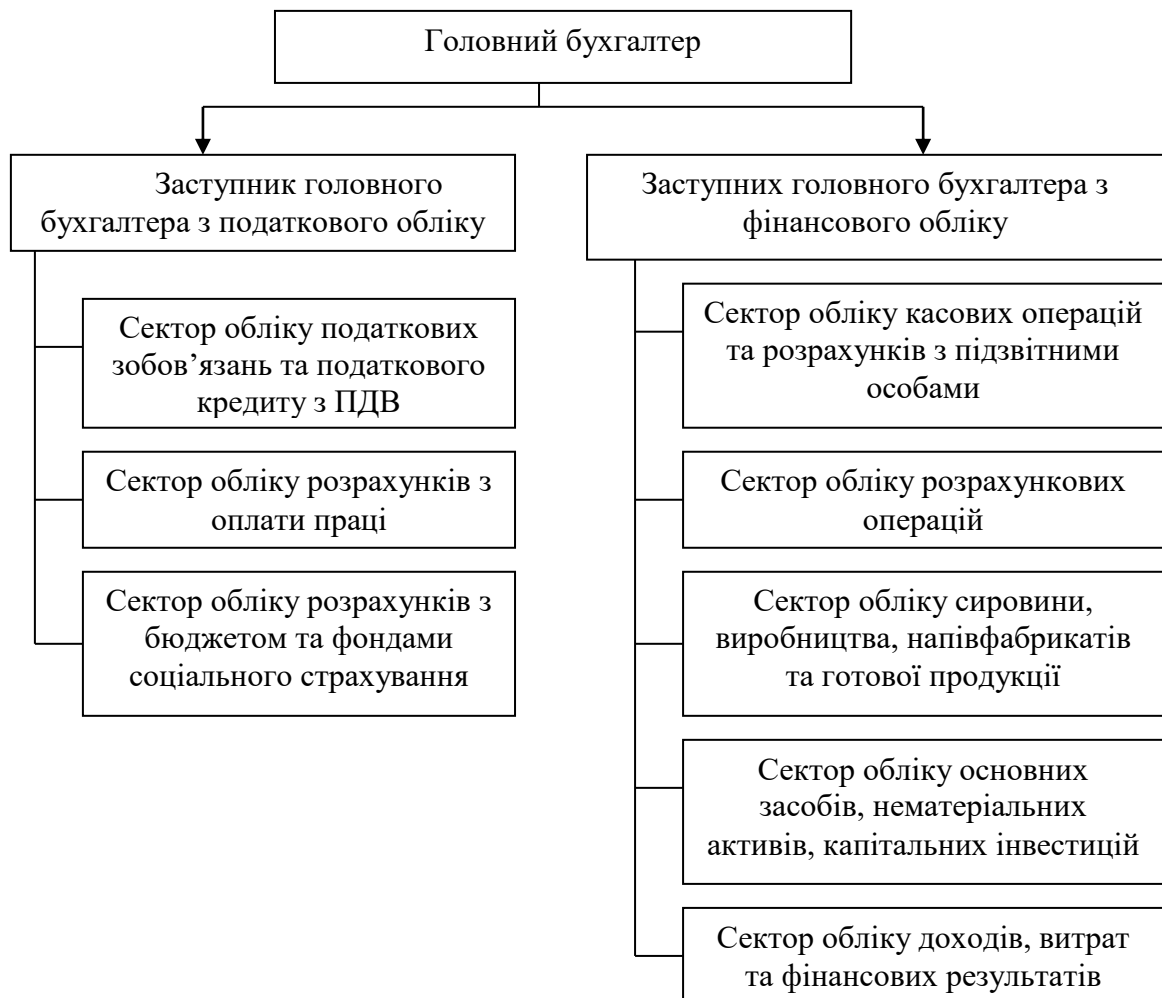


Рис. 2.3 Організаційна структура бухгалтерії ПрАТ «Пологівський ОЕЗ»

Головний бухгалтер керується у своїй діяльності законодавством, Положенням про облікову політику ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» (що було затверджене рішенням правління, протокол № 44 від 26.12.2006 року та оновлюється за потреби) та несе відповідальність за дотримання наявних в них вимог та правил обліку. Поділ праці між співробітниками бухгалтерії підприємства здійснюється за операційним принципом, тобто за комплексами однорідних об'єктів обліку. Організація та ведення бухгалтерського обліку здійснюється в ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» на високому якісному рівні.

При формування фінансової звітності ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» дотримується Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Як платник податків ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» знаходиться на обліку в офісі Великих платників податків ДПС. Підприємство є платником податку на прибуток підприємств та платником податку на додану вартість.

## 2.2 Облік розрахунків з найманими працівниками з оплати праці

Облік розрахунків з найманими працівниками з оплати праці є однією із найважливіших ділянок обліку розрахунків та відповідно облікової системи будь-якого підприємства. Основними завданнями, що вирішуються даною ділянкою обліку, є:

- здійснення у встановлені терміни розрахунків із найманими працівниками підприємства щодо оплати праці (нарахування заробітної плати та інших виплат найманим працівникам, визначення суми утримань та відповідно сум до виплати, організація виплати відповідних сум заробітної плати працівникам у встановлені терміни);

- оперативний та повний облік трудових витрат за кожним центром витрат;

– оперативний збір та систематизація трудових показників і показників з оплати праці для потреб поточного управління та формування звітності.

В ході організації нарахування заробітної плати принципове значення має вибір форми оплати праці для даної категорії працівників.

В практиці організації оплати праці ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» застосовується як погодинна, так і відрядна форми оплати праці.

Так, якщо оплата праці даної категорії працівників здійснюється погодинно, то нарахування заробітної плати здійснюється на підставі штатного розкладу або тарифних ставок відповідно до фактично відпрацьованого часу. В такому випадку основним первинним документом, на підставі якого нараховується заробітна плата, є таблиць обліку робочого часу.

Розглянемо приклад нарахування заробітної плати за принципами погодинної форми оплати праці з практики ПрАТ «Пологівський ОЕЗ».

Так, працівник був прийнятий до відділу матеріально-технічного постачання на посаду провідного фахівця з 11.02.2019. із окладом на місяць 9500,00 грн. Для працівника відповідно до графіку роботи встановлений стандартний робочий тиждень із вихідними днями суботою та неділею. Таким чином у лютому 2019 року працівник відпрацював 14 робочих днів із 20 днів нормативного робочого часу за стандартного робочого тижня. Таким чином, працівнику відділу матеріально-технічного постачання за лютий 2019 року була нарахована заробітна плата за окладом у розмірі:

$$\frac{9500,00\text{грн.}}{20\text{днів}} \times 14\text{днів} = 6650,00\text{грн.}$$

Якщо оплата праці організована відрядно, то її нарахування здійснюється відповідно до затверджених відрядних розцінок за фактичний обсяг виробленої продукції, виконаних робіт або товарооборот. У таких випадках основними первинними документами, відповідно до яких нараховується заробітна плата, є індивідуальні або бригадні наряди, рапорти щодо виробітку або маршруті листки із даними про виробіток. Вибір

конкретної форми первинного документу залежить від специфіки виробництва та індивідуальних характеристик відповідного робочого місця.

В ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» для різних категорій працівників використовується для індивідуальна відрядна, так й бригадна відрядна форми оплати праці. У якості первинних документів, на підставі яких здійснюється нарахування заробітної плати відрядно, на підприємстві застосовуються рапорти щодо виробітку (які додаються до матеріальних звітів відповідних виробничих структурних підрозділів), а також у деяких випадках наряди на роботи.

За умови застосування відрядної форми оплати праці для контролю за використанням робочого часу та документування відхилень (часу відпусток, тимчасової непрацездатності, понаднормової роботи тощо) також ведеться таблиць обліку робочого часу.

Слід також відзначити, що саме на підставі даних таблицю обліку робочого часу нараховуються виплати за роботу з відхиленнями від нормальних умов праці, що передбачені Кодексом Законів про працю – оплата часу простоїв не з вини працівника, оплата за працю у нічний час та понаднормово, за роботу в святкові та неробочі дні.

Враховуючи технологічні особливості підприємства, частина працівників ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» працюють із складним графіком роботи, у тому числі у нічний час, а також у святкові та неробочі дні, на підприємстві складовою фонду оплати праці є доплати за роботу у нічний час і доплати за роботу у святкові та неробочі дні.

Суми нарахованої заробітної плати, доплат та інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, за кожною категорією працівників відображаються відповідним чином у синтетичному обліку ПрАТ «Пологівський ОЕЗ».

Для узагальнення інформації про розрахунки з найманими працівниками оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо) Планом рахунків активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій передбачений синтетичний рахунок 66 «Розрахунки

за виплатами працівникам».

Синтетичний рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» є активно-пасивним. За кредитом даного рахунку відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, а за дебетом – виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо, а також утримання податку на доходи фізичних осіб, військового збору та інших утримань з виплат працівникам, у тому числі за виконавчими документами. Аналітичний облік розрахунків на синтетичному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань.

Облікова робота щодо нарахування заробітної плати та інших виплат працівника, визначення сум утримань із нарахованих виплат, організація виплати заробітної плати здійснюється в ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» сектором бухгалтерії обліку розрахунків з оплати праці.

У таблиці 2.3 наведений синтетичний облік нарахування заробітної плати працівникам ПрАТ «Пологівський ОЕЗ».

Таблиця 2.3

Синтетичний облік нарахування заробітної плати працівникам  
ПрАТ «Пологівський ОЕЗ»

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
1	2	3
1. Нарахована заробітна плата працівникам виробничих структурних підрозділів за виробництво конкретних видів продукції або робіт	23	661
2. Нарахована заробітна плата працівникам за обслуговування та поточний ремонт обладнання, а також заробітна плата працівникам апарату управління цехів та іншому загально-виробничому персоналу (а також допомога з тимчасової непрацездатності основним працівникам за рахунок підприємства)	91	661
3. Нарахована заробітна плата за доставку та експедирування запасів на підприємство	20.ТЗВ	661

Продовження табл. 2.3

1	2	3
4. Нарахована заробітна плата за доставку, експедирування, установку та наладку основних засобів	152	661
5. Нарахована заробітна плата за капітальний ремонт, модернізацію, реконструкцію основних засобів	152	661
6. Нарахована заробітна плата за демонтаж основних засобів, що ліквідуються	976	661
7. Нарахована заробітна плата працівникам апарату управління підприємства та іншому загальногосподарському персоналу	92	661
8. Нарахована заробітна плата за упаковку готової продукції на складах та доставку покупцям	93	661
9. Нарахована оплата за період відпустки за рахунок сформованого забезпечення на оплату відпусток	471	661
10. Нарахована допомога з тимчасової непрацездатності за рахунок коштів фонду соціального страхування	378	661

Окремо варто відзначити, що під час нараховання заробітної плати в обліковій практиці ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» формується резерв на оплату відпусток працівникам у розмірі 13,5 % від нарахованої працівникам основної заробітної плати. Нарахування такого резерву відображається в обліку за дебетом рахунків витрат (23 «Виробництво», 91 «Загально виробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут») і за кредитом субрахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток».

Кодексом Законів про працю і Законом України від 15.11.1996 № 504/96-ВР «Про відпуски» передбачено надання відпусток найманим працівникам, передусім щорічної основної оплачуваної відпустки тривалістю не менше ніж 24 календарних днів. Окрім того, для певних категорій найманих працівників передбачені додаткові щорічні оплачувані відпуски різної тривалості, а для працівників із дітьми соціальні відпуски.

Оплата часу щорічної основної та додаткової відпустки здійснюється виходячи з середньої заробітної плати за останні дванадцять місяців, що передували відпустці, та кількості календарних днів цього періоду за мінусом святкових та неробочих днів. Якщо ж працівник не відпрацював дванадцять повних місяців, то для розрахунку залучають дані за фактично відпрацьовані повні місяці. Середня заробітна плата для розрахунку оплати відпусток визначається відповідно до Порядку обчислення середньої заробітної плати,

затвердженого Постановою КМУ від 8.02.1995. № 100 [48].

Розглянемо приклад розрахунку оплати щорічної відпустки з облікової практики ПрАТ «Пологівський ОЕЗ».

Так, відповідно до наказу керівника ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» технологу цеху рафінації олії надана щорічна тарифна відпустка з 6 травня 2019 року тривалістю 24 календарних дні. Працівниця після відпустки має вийти на роботу 31 травня, адже 9 травня святковий день, який не враховується у число двадцяти чотирьох календарних днів відпустки і відповідно не оплачується відпускними.

Для виконання розрахунку суми оплати відпустки необхідно залучити дані аналітичного обліку про нараховану заробітну плату за останні дванадцять повних місяців – з травня 2018 року по квітень 2019 року включно, які представлені в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Дані для розрахунку оплати щорічної відпустки

Період	Нарахована заробітна плата, грн.	Кількість календарних днів за мінусом святкових
Травень 2018 року	11750,00	31-3
Червень 2018 року	11750,00	30-1
Липень 2018 року	12500,00	31
Серпень 2018 року	12500,00	31-1
Вересень 2018 року	11741,25	30
Жовтень 2018 року	12500,00	31-1
Листопад 2018 року	12500,00	30
Грудень 2018 року	12500,00	31-1
Січень 2019 року	14500,00	31-2
Лютий 2019 року	14500,00	28
Березень 2019 року	14500,00	31-1
Квітень 2019 року	14500,00	30-1
Усього за 12 місяців	155741,25	354

Сума оплати щорічної відпустки технолога цеху рафінації олії складе:

$$\frac{155741,25 \text{ грн.}}{354 \text{ дні}} \times 24 \text{ дні} = 1055873 \text{ грн.}$$

Нарахування оплат відпусток здійснюється в ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» за рахунок коштів сформованого забезпечення на оплату відпусток,

відповідно сума нарахованої оплати відпустки в обліку була відображена бухгалтерською проводкою:

Дт 471 «Забезпечення виплат відпусток»

Кт 661 «Розрахунки за заробітною платою».

У випадках коли працівник звільняється, розрахунок компенсації за використану відпустку розрахунок здійснюється аналогічно.

Наявна система обов'язкового державного соціального страхування передбачає виплату найманим працівникам допомог з тимчасової непрацездатності, за час підтверджений листком тимчасової непрацездатності лікувального закладу.

Оплата здійснюється за всі календарні дні, що мали місце у період тимчасової непрацездатності. Перші п'ять календарних днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми робітника, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, оплачуються за рахунок роботодавця (підприємства або підприємця). За весь наступний період тимчасової непрацездатності допомога виплачується за рахунок коштів фонду соціального страхування. Окрім того, за рахунок коштів фонду допомога за всі дні тимчасової непрацездатності виплачується в разі необхідності догляду за хворою дитиною чи хворим членом родини та у випадку нарахування допомоги з вагітності та пологів.

Сума допомоги з тимчасової непрацездатності визначається відповідно до Порядку обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, затвердженого Постановою КМУ від 26.09.2001. № 1266 [50].

Розрахунок оплати періоду тимчасової непрацездатності здійснюється виходячи із середньої заробітної плати за 12 календарних місяців (з 1-го до 1-го числа) за останнім основним місцем роботи перед настанням страхового випадку. Якщо працівник відпрацював у даного роботодавця менше 12 місяців, то розрахунок здійснюється виходячи з фактичної кількості повністю



відпрацьованих календарних місяців (з 1-го до 1-го числа), що передували місяцю настання страхового випадку. Якщо ж працівник відпрацював менше одного місяця, розрахунок здійснюється виходячи з фактично відпрацьованого часу (календарних днів) перед настанням страхового випадку.

Період, не відпрацьований з поважних причин (як повний місяць, так й окремі календарні дні), виключається з розрахункового періоду. Поважними причинами відповідно до п. 3 Порядку № 1266 визнаються тимчасова непрацездатність, відпустка по вагітності та пологах, відпустка по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку або шестирічного віку за медичним висновком, відпустка без збереження заробітної плати. Під час виконання розрахунку такі дні та відповідна їх оплата (за наявності) виключаються із розрахунку. В той же час інші дні, не відпрацьовані працівником із різних причин (наприклад, дні щорічної відпустки) та їх оплата у розрахунок приймаються, не виключаються також святкові та неробочі дні, що мають місце у розрахунковому періоді.

Реальний розмір допомоги з тимчасової непрацездатності конкретному працівнику залежить від загального страхового стажу такого працівника:

- працівники із страховим стажем меншим за 3 роки, мають право на оплату в розмірі 50 % від середньої заробітної плати;
- працівники із страховим стажем більшим за 3 роки, але меншим за 5 років, мають право на оплату в розмірі 60 % від середньої заробітної плати;
- працівники із страховим стажем більшим за 5 років, але меншим за 8 років, мають право на оплату в розмірі 70 % від середньої заробітної плати;
- працівники із страховим стажем більшим за 8 років, мають право на оплату в розмірі 100 % від середньої заробітної плати [47].

Нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності за рахунок коштів соціального страхування відображається в обліку бухгалтерською проводкою:

Дт 378 «Розрахунки з державними цільовими фондами»

Кт 663 «Розрахунки за іншими виплатами працівникам».

Допомога з тимчасової непрацевдатності, нарахована за рахунок підприємства, відображається в обліку як витрати підприємства за дебетом того ж рахунку, за яким обліковується заробітна плата відповідного працівника.

Розглянемо приклад нарахування та відображення в обліку допомоги з тимчасової непрацевдатності з практики ПрАТ «Пологівський ОЕЗ».

Так, працівник цеху фасування олії надав листок тимчасової непрацевдатності з 15.01.2019 по 25.01.2019 включно. Допомога з тимчасової непрацевдатності буде нарахована за одинадцять календарних днів, у тому числі за п'ять днів за рахунок підприємства та за шість днів за рахунок фонду соціального страхування.

Дані про нараховану заробітну плату працівнику, що необхідні для визначення суми допомоги з тимчасової непрацевдатності, представлені в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Дані для розрахунку допомоги з тимчасової непрацевдатності

Період	Нарахована заробітна плата, грн.	Кількість календарних днів періоду
Січень 2018 року	8500,00	31
Лютий 2018 року	8500,00	28
Березень 2018 року	8900,00	31
Квітень 2018 року	8500,00	30
Травень 2018 року	8750,00	31
Червень 2018 року	8750,00	30
Липень 2018 року	9000,00	31
Серпень 2018 року	8415,15	31
Вересень 2018 року	9000,00	30
Жовтень 2018 року	9000,00	31
Листопад 2018 року	9100,00	30
Грудень 2018 року	8750,00	31
Усього за 12 місяців	105165,15	365

Враховуючи, що загальний страховий (трудовий) стаж працівника становить 7 років, допомога буде нарахована у розмірі 70 % від середньої

заробітної плати.

Таким чином, сума допомоги з тимчасової непрацездатності працівнику цеху фасування олії складе:

$$\frac{10516515 \text{ грн.}}{365 \text{ днів}} \times 11 \text{ днів} \times 70\% = 2218,52 \text{ грн.}$$

За рахунок роботодавця має бути нараховано 1008,42 грн., а за рахунок коштів соціального страхування – 1210,10 грн.

Нарахована допомога з тимчасової непрацездатності в синтетичному обліку відображається такими бухгалтерськими проводками:

1. На суму допомоги за рахунок коштів підприємства:

Дт 91 «Загальновиробничі витрати»

Кт 663 «Розрахунки за іншими виплатами працівникам».

2. На суму допомоги за рахунок коштів соціального страхування:

Дт 378 «Розрахунки з державними цільовими фондами»

Кт 663 «Розрахунки за іншими виплатами працівникам».

Для одержання коштів на виплату допомоги працівникам за рахунок коштів соціального страхування ПрАТ «Пологівський ОЕЗ», як й інші роботодавці, надає до фонду соціального страхування заяву-розрахунок відповідної форми. Кошти надходять на спеціальний рахунок підприємства і можуть бути використані винятково на виплату сум допомоги і сплату утриманих з них обов'язкових платежів. Надходження коштів на спеціальний рахунок відображається в обліку ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» бухгалтерською проводкою:

Дт 313 «Інші рахунки в національній валюті»

Кт 378 «Розрахунки з державними цільовими фондами».

Важливою складовою розрахунків підприємства з найманими працівниками є оподаткування заробітної плати, адже на заробітну плату нараховується єдиний соціальний внесок, а із заробітної плати утримується податок на доходи фізичних осіб та військовий збір.

Єдиний соціальний внесок нараховується на заробітну плату

відповідно до норм Закону України від 08.07.2010. № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування». Єдиний соціальний внесок має вид нарахувань на заробітну плату, тобто цей внесок нараховує та сплачує роботодавець за свій власний рахунок. Нарахований єдиний соціальний внесок визнається витратами роботодавця і в бухгалтерському обліку відображається за дебетом того ж рахунку, що і заробітна плата й інші доходи, на які він нарахований.

Базовою ставкою єдиного соціального внеску є ставка 22 % (виключенням є пільгова ставка 8,41 %, за якою роботодавці нараховують єдиний соціальний внесок на заробітну плату працівників із інвалідністю, а також спеціальні пільгові ставки для підприємств всеукраїнських організацій інвалідів, у тому числі УТОГ і УТОС). В практиці ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» для розрахунку єдиного соціального внеску застосовується як базова ставка 22,0 %, так і спеціальна пільгова ставка – 8,41 %, адже серед працівників підприємства є працівники із інвалідністю.

Єдиним соціальним внеском оподатковуються виплати, пов'язані з оплатою праці, в тому числі премії, доплати, оплата відпусток, допомоги з тимчасової непрацездатності (в тому числі оплата відпустки з вагітності та пологів), а також виплати фізичним особам за цивільно-правовими договорами (крім виплат фізичним особам – підприємцям в межах підприємницької діяльності). В той же час деякі виплати найманим працівникам не оподатковуються єдиним соціальним внеском, наприклад, вихідна допомога при звільненні (саме вихідна допомога, а заробітна плата і компенсація за невикористану відпустку оподатковуються).

Відповідної уваги заслуговують також окремі випадки щодо визначення бази оподаткування єдиним соціальним внеском.

Так, відповідно до норм Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» єдиний соціальний внесок стягується в межах максимального розміру зарплати (доходу) у розмірі 15 мінімальних заробітних плат, тобто у 2019 році у

розмірі 62595,00 грн. В ході нарахування єдиного соціального внеску на заробітну плату окремих працівників ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» ця норма є актуальною.

Іншою особливістю нарахування єдиного соціального внеску є те, що у випадках, коли база нарахування єдиного внеску в частині заробітної плати основних працівників менше мінімальної заробітної плати, нарахування єдиного внеску здійснюється в сумі від мінімальної заробітної плати. Дане правило стосується тільки доходів працівників за основним місцем роботи і не стосується доходів сумісників, погодинників, винагород за цивільно-правовими договорами (у цих випадках суму нарахувань визначають виходячи з фактично нарахованої суми). Також це правило не застосовується у випадках нарахування ЄСВ на заробітну плату працівників із інвалідністю, а також у випадках, коли нарахована заробітна плата є меншою за мінімальну лише тому, що працівник був прийнятий або звільнений в середині місяця. За окремими працівниками ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» ця норма є актуальною.

Нарахування єдиного соціального внеску відображається за кредитом субрахунку 651 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування». Такі витрати в синтетичному обліку відносяться до дебету тих же самих рахунків, що й витрати на оплату праці, що спричинили за собою необхідність нарахування єдиного соціального внеску. В обліку ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» розрахунок сум єдиного соціального внеску здійснюють за вже систематизованими за витратними рахунками витратами на оплату праці відповідно до даних аналітичної відомості, результати розрахунку фіксують в тій же аналітичній відомості. Нарахований єдиний соціальний внесок включається таким чином до витрат діяльності.

Оподаткування трудових доходів найманих працівників передбачає також утримання з них податку на доходи фізичних осіб та військового збору. Йдеться про обов'язкові платежі, що мають форму так званих утримань, тобто сплачуються вони за рахунок найманого працівника, однак саме на роботодавця як на джерело виплати доходу покладений обов'язок і

відповідно відповідальність за правильний розрахунок, утримання і своєчасне перерахування їх до бюджету. Саме на ці обов'язкові утримання так звана «брудна» заробітна плата є більшою за так звану «чисту» заробітну плату, яку працівник отримує на руки.

Порядок розрахунку, утримання та сплати податку на доходи фізичних осіб та військового збору передбачений Податковим кодексом України.

Стягування податку на доходи фізичних осіб здійснюється відповідно до розділу IV Податкового кодексу України. Ставкою податку на доходи фізичних осіб, що застосовується до зарплатних доходів, є ставка 18 %.

При оподатковуванні доходів у виді заробітної плати об'єктом оподаткування є нарахована заробітна плата та інші виплати, у тому числі допомога з тимчасової непрацездатності (за виключення допомоги в зв'язку з вагітністю та пологами).

Розрахунок податку на доходи фізичних осіб з доходів у вигляді заробітної плати також передбачає, що наймані працівники за дотримання певних умов мають право на так звану податкову соціальну пільгу, сума якої віднімається з оподатковуваного доходу під час розрахунку податку на доходи фізичних осіб.

Розміри податкової соціальної пільги встановлені п. 169.1 Податкового кодексу України і залежать від розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи на 1 січня звітного року. Податковим кодексом передбачені такі податкові соціальні пільги:

– соціальна податкова пільга в розмірі 100 % відповідно до норм п. 169.1.1 ПКУ (у 2019 році – 960,50 грн.);

– соціальна податкова пільга в розмірі 150 % відповідно до норм п. 169.1.3 ПКУ (у 2019 році – 1440,75 грн.);

– соціальна податкова пільга в розмірі 200 % відповідно до норм п. 169.1.4 ПКУ (у 2019 році – 1921,00 грн.).

Згідно пп. 169.4.1 ПКУ працівник може скористатися правом на податкову соціальну пільгу, якщо його загальний місячний дохід у виді

заробітної плати не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень (у 2019 році – 2690,00 грн.).

Виключенням з даного правила є випадки, визначені абзацом другим пп. 169.4.1 ПКУ, коли податкова соціальна пільга надається відповідно до пп. 169.1.2, пп. 169.1.3 а і б, тобто батькам, які утримують двох або більше дітей віком до 18 років, самотнім батькам, а також батькам, які утримують дітей з інвалідністю. У даному випадку граничний розмір доходу, що дає право на застосування пільги, для одного з батьків визначається кратно кількості дітей, а для іншого з батьків – на загальних підставах.

Досліджуючи практику застосування податкових соціальних пільг при оподаткуванні заробітної плати працівників ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» у 2017-2018 роках, варто зазначити, що за переважною більшістю працівників податкова соціальна пільга фактично не застосовується, незважаючи на те, що ці працівники надали відповідні заяви щодо застосування податкових соціальних пільг. Причиною цього є те, що заробітна плата працівників (що відповідає мінімальній заробітній платі) перевищує 2690,00 грн. Винятком є деякі батьки, які утримують двох або більше дітей у віці до 18 років, адже в такому випадку граничний дохід визначається кратно кількості дітей. Розглянемо приклад такого оподаткування.

Так, один з працівників підприємства є батьком чотирьох дітей віком до 18 років. Його дружина знаходиться у відпустці до догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, відповідно доходу у вигляді заробітної плати не отримує і податковою соціальною пільгою не користується. Таким працівникам податкова соціальна пільга надається у розмірі 100,0 % в розрахунку на кожну дитину (960,50 грн. \* 4 = 3842,00 грн.) за умови, що дохід у вигляді заробітної плати не перевищує 10760,00 грн. (2690,00 грн. \* 4). Відповідно, якщо нарахована даному працівнику заробітна плата за квітень 2019 року становить 9950,00 грн., то податок на доходи фізичних осіб

буде дорівнювати:

$$(9950,00 - 3842,00) \times 18,0\% = 1099,44 \text{ грн.}$$

Суми утриманого податку на доходи фізичних осіб зазначаються в розрахунковій відомості, а на рівні синтетичного обліку загальна сума податку відображається в обліку бухгалтерською проводкою:

Дт 661 «Розрахунки за заробітною платою»

Кт 641.1 «Розрахунки за податком на доходи фізичних осіб».

Окрім податку на доходи фізичних осіб із доходів найманих працівників у вигляді заробітної плати утримується також військовий збір за ставкою 1,5 %.

Суми утриманого військового збору зазначаються в розрахунковій відомості, а на рівні синтетичного обліку загальна сума утриманого збору відображається в обліку бухгалтерською проводкою:

Дт 661 «Розрахунки за заробітною платою»

Кт 641.7 «Розрахунки за військовим збором».

Виплата заробітної плати в ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» здійснюється два рази на місяць – виплата заробітної плати за першу половину місяця і виплата заробітної плати за другу половину місяця.

Одночасно із кожною виплатою заробітної плати здійснюється сплата єдиного соціального внеску, податку на доходи фізичних осіб. Єдиний соціальний внесок сплачується на спеціальний рахунок у органах державного казначейства, з якого здійснюється розподіл відповідних коштів між фондами соціального страхування. Податок на доходи фізичних осіб і військовий збір сплачуються до бюджету шляхом перерахування коштів на відповідні бюджетні рахунки.

Заробітна плата працівникам ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» виплачується безготівково шляхом перерахування коштів на карткові рахунки працівників, що в обліку відображається бухгалтерською проводкою:

Дт 661 «Розрахунки за заробітною платою»

Кт 311 «Поточні рахунки в національній валюті».



Загальна схема організації розрахунків ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» з найманими працівниками з оплати праці представлена на рис. 2.4.

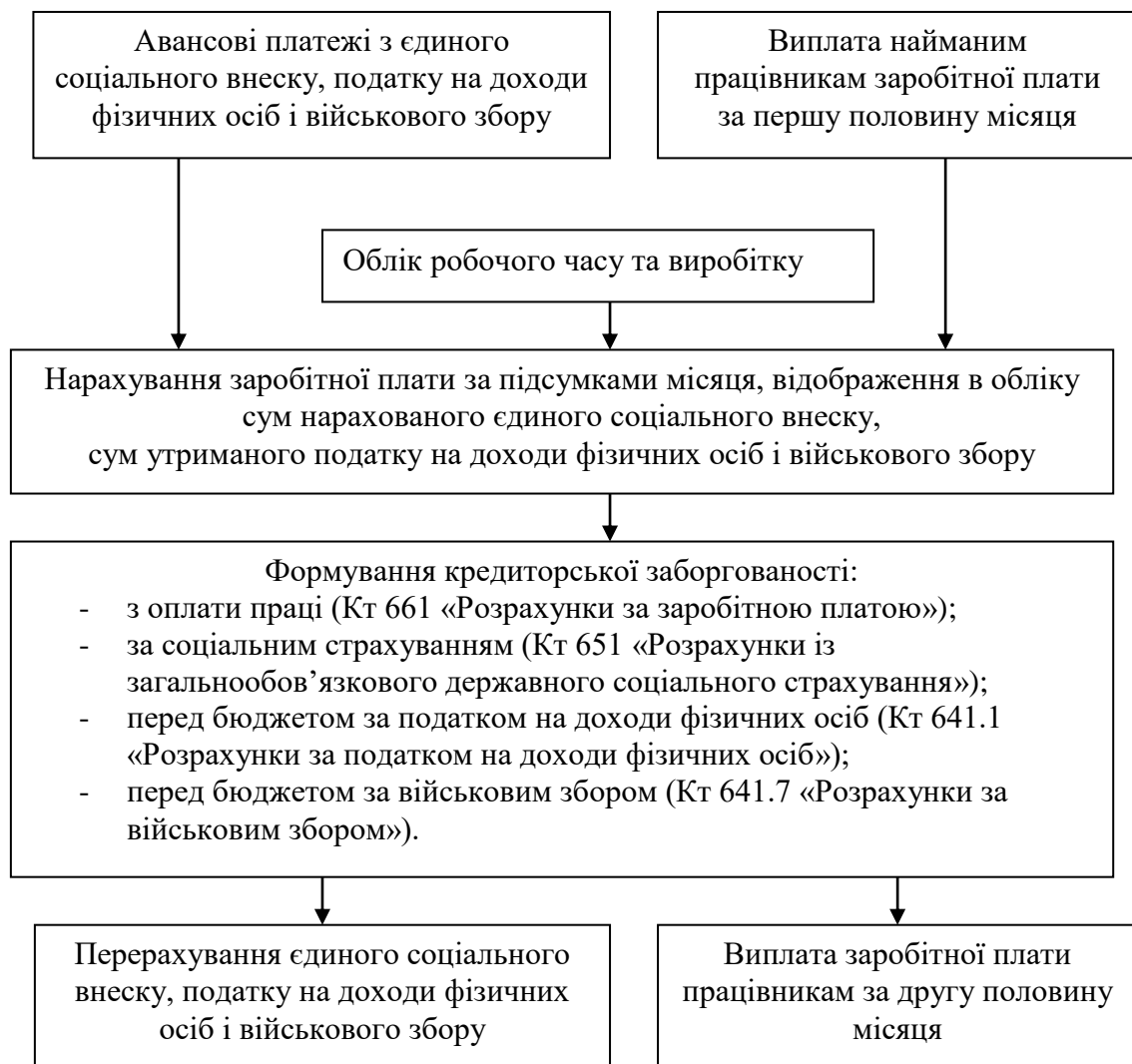


Рис. 2.4 Схема організації розрахунків ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» з найманими працівниками з оплати праці

Бухгалтерія підприємства також формує та подає у встановлені терміни щомісячну звітність з єдиного соціального внеску, щоквартальну звітність з податку на доходи фізичних осіб та військового збору (Податковий розрахунок за формою 1ДФ), а також відповідну звітність до органів державної статистики щодо праці та її оплати.

### 2.3 Особливості обліку розрахунків за відрядженнями та іншими підзвітними сумами

Важливою складовою розрахунків підприємства із найманими працівниками є також розрахунки за підзвітними сумами. Відповідно в обліку підприємства мають бути відповідним чином відображені розрахунки із підзвітними особами.

Основними завданнями, що вирішуються даною ділянкою обліку, є:

- організація розрахунку із підзвітними особами за термінами та у відповідності до норм, встановлених чинним законодавством;
- забезпечення повного розрахунку із підзвітними особами за підзвітними сумами;
- оперативне та коректне відображення в обліку розрахунків з підзвітними особами, у тому числі дебіторської та кредиторської заборгованості у випадках її формування;
- адекватне врахування витрат, пов'язаних з відрядженнями найманих працівників, а також інших витрат за підзвітними сумами та вартості активів, придбаних підзвітними особами від імені підприємства.

Організація обліку розрахунків із підзвітними особами передбачає організацію відповідного документообороту, а також синтетичного та аналітичного обліку розрахунків з підзвітними особами.

Для обліку розрахунків із підзвітними особами Планом рахунків активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій передбачений субрахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами» синтетичного рахунку 37 «Розрахунки з різними кредиторами».

Аналітичний облік за субрахунком 372 «Розрахунки з підзвітними особами» ведеться за кожною підзвітною особою і за кожною підзвітною сумою.

Субрахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами» є активно-

пасивним. За дебетом даного субрахунку відображається видача підзвітним особами авансів та сум остаточного розрахунку, а за кредитом суми прийнятих складених підзвітними особами Звітів про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт. Сальдо субрахунку 372 може бути як дебетовим, так і кредитовим. Відповідні суми відображають у Балансі: дебетове сальдо – в складі оборотних активів, кредитове сальдо – в складі зобов'язань балансу підприємства.

Розрахунки із працівниками за підзвітними сумами в практиці ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» варто розділити на розрахунки за господарськими потребами та на розрахунки за відрядженнями.

Розрахунки за господарськими потребами передбачають видачу підзвітній особі авансу на придбання від імені та для підприємства товарів, робіт або послуг. Відповідно до п. 19 Постанови НБУ від 29.12.2017. № 148 «Положення про ведення операцій в національній валюті в Україні» за сумами, виданими на господарські потреби, підзвітна особа має прозвітувати протягом двох робочих днів, враховуючи день отримання готівки під звіт.

В ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» наявний передбачений внутрішніми документами перелік осіб, що мають право на отримання готівки під звіт на господарські потреби. Кошти на господарські потреби видаються на підприємстві переважно готівкою з каси, що здійснюється на підставі видаткових касових ордерів.

Підзвітна особа, отримавши кошти на господарські потреби і здійснивши відповідні витрати, має прозвітувати у встановлені терміни. Звіт здійснюється шляхом складання первинного документу типової форми – Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 28.09.2015. № 841. До звіту додаються первинні документи, що підтверджують проведені виплати – чеки, рахунки, накладні тощо.

Розглянемо приклад з практики ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» розрахунків з підзвітною особою за господарською сумою.

04.03.2019. секретарю з каси підприємства на підставі видаткового касового ордеру виданий аванс у сумі 250,00 грн. на придбання листівок.  
05.03.2019. працівником був наданий Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, до якого був доданий фіскальний чек, підтверджуючий придбання листівок на суму 220,80 грн., у тому числі ПДВ 20 %. У цей же день до каси була повернута невикористана підзвітна сума. Листів були використані для привітання контрагентів підприємства із святом та списані на адміністративні потреби.

Порядок відображення в синтетичному обліку ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» розглянутого випадку розрахунку підприємства з підзвітною особою за господарськими потребами наведений в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Відображення в обліку ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» розрахунків з підзвітною особою за господарськими потребами

Дата	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
04.03.2019.	З каси виданий аванс працівнику підприємства на господарські потреби	372	301	250,00
05.03.2019.	2. Прийнятий авансовий звіт працівника і оприбутковані придбані листівки: - на вартість без ПДВ - на суму ПДВ	209	372	184,00
		641.2	372	36,80
05.03.2019.	До каси повернута невикористана підзвітна сума	301	372	29,20
05.03.2019.	Вартість використаних листівок списана до адміністративних витрат	92	209	184,00

Іншим напрямком розрахунків ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» є розрахунки за відрядженнями. В господарській практиці підприємства наявні відрядження як територією України, так і за кордон.

Направлення працівників у відрядження здійснюється на підприємстві відповідно до наказу керівника підприємства. Такому наказу зазвичай

передують доповідні записки керівника відповідного підрозділу, який фактично ініціює відрядження підлеглого працівника.

У наказі про направлення працівника у відрядження зазначається:

- прізвище, ім'я та по батькові особи, яку направляють у відрядження;
- посада та структурний підрозділ працівника, якого направляють у відрядження;
- пункт призначення (країна, місто);
- назва підприємства (підприємств), куди направляють працівника;
- терміни відрядження;
- мета поїздки.

Працівнику, який направляється у відрядження, видається аванс на витрати за відрядженням. У випадках відряджень Україною аванси зазвичай або видаються готівкою з каси, або перераховуються на особисту картку працівника. У випадках відряджень за кордон аванси видаються шляхом передачі працівнику корпоративної мультивалютної картки до карткового рахунку підприємства.

У стандартних випадках добові за відрядженнями Україною становлять 180,00 гривень на добу, а за відрядженнями за кордон 80 євро на добу. В той же час за окремими відрядженнями розмір добових може встановлюватися окремо у відповідних наказах про конкретне відрядження.

Отримавши кошти під звіт на відрядження працівник ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» має прозвітувати у такі терміни:

- у випадках, коли кошти видавалися готівкою з каси або перераховувалися на особисту платіжну картку відрядженого працівника, – до закінчення п'ятого банківського дня, що йде за днем завершення відрядження;
- у випадках, коли кошти перераховувалися на корпоративну банківську платіжну картку, а відряджена особа отримувала готівку з застосуванням платіжних карток, – до закінчення третього банківського дня, що йде за днем завершення відрядження.

Звіт щодо витрачених коштів здійснюється шляхом складання первинного документу типової форми – Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 28.09.2015. № 841. До звіту додаються первинні документи, що підтверджують проведені виплати – транспортні квитки, рахунки готелів, інші чеки та рахунки, тощо.

Надавши авансовий звіт, працівник має також повернути невикористану суму, за наявності останньої. Якщо ж працівник прозвітував про витрачену суму, що перевищує виданий йому аванс, відповідна сума перевитрати має бути йому повернута. В ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» це здійснюється протягом трьох банківських днів, з дати затвердження авансового звіту, за результатами прийняття якого формується перевитрата.

Розглянемо приклад з практики ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» розрахунків з підзвітною особою за відрядженням.

Так, провідний фахівець відділу матеріально-технічного постачання був направлений у відрядження до м. Харків задля укладання договору з постачальником та оформлення заявок на запасні частини для обладнання. Працівник відправлений у відрядження відповідно до наказу керівника підприємства від 11.04.2019. Термін відрядження три дні з 16.04.2019. по 18.04.2019.

12.04.2019. з поточного рахунку підприємства на особисту картку працівника був перерахований аванс працівникові на витрати відрядження в сумі 1900,00 грн.

22.04.2019. працівником був складений Звіт про використання коштів, виданих на відрядження, в якому були значені такі витрати:

- квиток на автобус від 16.04.2019. сполученням Пологи – Запоріжжя вартістю 61,50 грн. без ПДВ;
- квиток на автобус від 18.04.2019. сполученням Запоріжжя – Пологи вартістю 61,50 грн. без ПДВ;
- квиток № ЛК 458201 від 16.04.2019. на електропоїзд Запоріжжя-

Харків вартістю 151,60 грн., у тому числі ПДВ 24,90 грн.;

– квиток № НЖ 129400 від 18.04.2019. на електропоїзд Харків-Запоріжжя вартістю 151,60 грн., у тому числі ПДВ 24,90 грн.;

– рахунок готелю ТОВ «КомфортСити» від 18.04.2019. за проживання протягом двох діб на суму 1150,00 грн. без ПДВ;

– добові за три доби в сумі 540,00 грн.

Таким чином працівник звітує щодо витрат на відрядження на загальну суму 2116,20 грн.

Враховуючи, що сума витрат перевищує виданий аванс, за фактом прийняття та затвердження звіту працівника формується заборгованість підприємства за розрахунками із підзвітною особою.

Остаточний рахунок з працівником був виконаний 23.04.2019., коли працівникові з каси була видана перевитрата в сумі 216,20 грн.

Синтетичний облік розглянутих операцій щодо розрахунків з працівником за відрядженням представлений в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Відображення в обліку ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» розрахунків з підзвітною особою за відрядженням Україною

Дата	Зміст господарських операцій	Бухгалтерська проводка		Сума, грн.
		Дт	Кт	
12.04.2019.	З поточного рахунку підприємства на особисту картку працівника перерахований аванс на витрати за відрядженням	372	311	1900,00
22.04.2019.	Прийнятий авансовий звіт працівника за витратами на відрядження: - на суму без ПДВ - на суму ПДВ	92	372	2066,40
		641.2	372	49,80
23.04.2019.	З поточного рахунку підприємства на особисту картку працівника перерахована сума перевитрати за відрядженням	372	311	216,20

В практиці ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» наявні також відрядження за кордон. Відображення в обліку таких розрахунків ускладнено тим, що

частина розрахунків та відповідно витрат відображається за такими відрядженнями у іноземній валюті.

Розглянемо приклад розрахунків за відрядженням за кордон з облікової практики ПрАТ «Пологівський ОЕЗ».

Так, провідний фахівець відділу збуту олії був направлений у відрядження до м. Стамбул (Туреччина) задля переговорів та укладання договору з покупцями. Працівник відправлений у відрядження відповідно до наказу керівника підприємства від 13.03.2019. Термін відрядження п'ять днів з 18.03.2019. по 22.03.2019.

14.03.2019. працівникові була передана мультивалютна картка із відповідною сумою на витрати за відрядженням.

14.03.2019. з картки була списана сума 8400,00 грн. в рахунок придбання авіа квитків сполученням Дніпро – Стамбул і Стамбул – Дніпро.

19.03.2019. з банкомату у м. Стамбул видана сума еквівалентна 700 долларам США. Курс НБУ гривня-долар на 19.03.2019. становить 27,131890.

Кошти з карткового рахунку були списані 20.03.2019. Комерційний курс купівлі іноземної валюти банком емітентом, зазначений у виписці банку, становить 27,20 гривень за долар. Курс НБУ на 20.03.2019. 27,160830 гривень за долар. Комісія банку у сумі 200,00 грн. була списана з карткового рахунку окремим платежем 20.03.2019.

27.03.2019. працівником був складений Звіт про використання коштів, виданих на відрядження, в якому були значені такі витрати:

- квиток на автобус від 18.03.2019. сполученням Пологи – Запоріжжя вартістю 61,50 грн. без ПДВ;
- квиток на автобус від 22.03.2019. сполученням Запоріжжя – Пологи вартістю 61,50 грн. без ПДВ;
- квиток на автобус від 18.03.2019. сполученням Запоріжжя – Дніпро 75,90 грн., у тому числі ПДВ 12,50 грн.;
- квиток на автобус від 22.03.2019. сполученням Дніпро – Запоріжжя



75,90 грн., у тому числі ПДВ 12,50 грн.;

– квиток на літак від 18.03.2019. сполученням Дніпро – Стамбул вартістю 4100,00 грн.;

– квиток на літак від 22.03.2019. сполученням Стамбул – Дніпро вартістю 4300,00 грн.;

– рахунок «SeaBosfor» від 21.03.2019. за проживання на суму 180 доларів США;

– добові за п'ять днів в сумі 400,00 євро.

Таким чином звіт наданий на суму 180,00 доларів США, 400,00 євро та 8674,80 гривень.

Курс НБУ гривні до долара США на 27.03.2019. становив 26,980222 гривні за долар. Курс НБУ гривні до євро на 27.03.2019. становив 30,463369 гривні за євро.

28.03.2019. на картковий рахунок працівником через термінал внесена сума залишку за підзвітною сумою у розмірі 1675,73 грн.

Синтетичний облік розглянутих операцій щодо розрахунків з працівником за відрядженням за кордон представлений в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

Відображення в обліку ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» розрахунків з підзвітною особою за відрядженням за кордон

Дата	Зміст господарських операцій	Бухгалтерська проводка		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
14.03.2019.	З карткового рахунку списана сума за авіаквитки	372	313	8400,00
19.03.2019.	Відображено отримання відрядженим працівником іноземної валюти в банкоматі за кордоном 700 дол. США × 27,131890	372	333	18992,32
20.03.2019.	Відображено списання коштів для придбання іноземної валюти уповноваженим банком 700 дол. США × 27,20	333	313	19040,00
20.03.2019.	Відображено витрати, що виникли при купівлі валюти	942	333	27,42

## Продовження табл. 2.8

1	2	3	4	5
20.03.2019.	Відображено різницю між курсами НБУ на дату придбання валюти й отримання коштів у банкоматі	949	333	20,26
20.03.2019.	Списана з карткового рахунку комісія банку за купівлю валюти	92	313	200,00
27.03.2019.	Прийнятий авансовий звіт працівника за витратами на відрядження: - на суму без ПДВ (8674,80 – 25,00) + 180 доларів США × 26,980222 + 400,00 євро × 30,463369 - на суму ПДВ	92 641.2	372 372	25691,59 25,00
28.03.2019.	На картковий рахунок внесена невикористана підзвітна сума за відрядженням	313	372	1675,73

Підсумовуючи, варто зазначити, що організація та облік розрахунків із підзвітними особами здійснюється в ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» на високому якісному рівні. Працівники суворо дотримуються передбачених чинним законодавством термінів та порядку звітування за підзвітними сумами. В обліку відповідним чином відображається як дебіторська, так і кредиторська заборгованість, що формується під час розрахунків з підзвітними особами, а також витрати, пов'язані із відрядженнями та оплатою господарських потреб підзвітними особами.

#### 2.4 Пропозиції щодо підвищення якісного рівня обліку розрахунків підприємства з найманими працівниками

Формування якісної облікової системи є надзвичайно важливим завданням для будь-якого підприємства, адже лише за наявності якісної інформації щодо діяльності підприємства можуть бути прийняті дієві управлінські рішення, спрямовані на забезпечення ефективності роботи та підтримку конкурентоспроможності підприємства.

Дослідження наявної в ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» системи обліку розрахунків з найманими працівниками дозволяє сформувавши висновок про її високий якісний рівень, адже проаналізована система обліку оперативно і в повному обсязі формує інформацію, необхідну для прийняття управлінських рішень, а також забезпечує високий рівень дисципліни як розрахунків з оплати праці, так й розрахунків з підзвітними особами.

В той же час проведені дослідження дозволило сформувавши пропозиції, спрямовані на підвищення якісного рівня обліку розрахунків ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» із найманими працівниками.

По-перше, пропонується ввести в облікову практику субрахунки наступного порядку до синтетичного субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами», а саме:

372.1 «Розрахунки з підзвітними особами за господарськими потребами»;

372.2 «Розрахунки з підзвітними особами за відрядженням Україною»;

372.3 «Розрахунки з підзвітними особами за відрядженнями за кордон».

Це дозволить підвищити аналітичність даних обліку та систематизувати додаткову інформацію щодо розрахунків з підзвітними особами для потреб управління, у тому числі для оперативного моніторингу подання своєчасних звітів за підзвітними сумами.

По-друге, з метою підвищення якісного рівня організації та обліку розрахунків з підзвітними особами за відрядженнями пропонується запровадити в практику ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» у якості внутрішнього документу Положення про службові відрядження працівників.

У даному документі варто, насамперед, передбачити:

- організаційні питання щодо направлення працівників у відрядження;
- порядок та терміни виплати авансів на відрядження;
- розміри добових та порядок відшкодування витрат за відрядженнями;
- окремі обмеження щодо відшкодування працівникам витрат на

проїзд, проживання тощо;

- терміни подання звітів за відрядженнями та остаточного розрахунку із працівниками, у тому числі у випадках формування перевитрат;
- порядок документального підтвердження витрат за відрядженнями;
- питання тимчасової непрацездатності під час відряджень.

Наявність такого Положення позбавить від необхідності регулювати стандартні норми щодо відряджень у кожному окремому наказі про відрядження та сприятиме підвищенню дисципліни розрахунків за відрядженнями. Окрім того, відповідне Положення про службові відрядження працівників є важливим інструментом попередження конфліктних ситуацій як у площині взаємовідносин роботодавця і найманих працівників, які направляються у відрядження, так й у площині взаємовідносин підприємства із контролюючими органами щодо питань оподаткування, пов'язаних із службовими відрядженнями.

### 3 КОНТРОЛЬНІ АСПЕКТИ РОЗРАХУНКІВ ПРАТ «ПОЛОГІВСЬКИЙ ОЛІЙНОЕКСТРАКЦІЙНИЙ ЗАВОД» ІЗ НАЙМАНИМИ ПРАЦІВНИКАМИ

#### 3.1 Особливості контролю розрахунків з оплати праці

На будь-якому підприємстві якісний рівень та дисципліна розрахунків з працівниками, як й інших операцій господарської діяльності, суттєво залежить від наявності та ефективності функціонування системи контролю.

У сучасних умовах господарювання розрахунки з працівниками з оплати праці є об'єктом як внутрішнього, так і зовнішнього контролю.

Відповідно до норм ст. 35 Закону України від 24.03.1995 № 108/95-ВР «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» [51].

Цим же документом передбачено, що «громадський контроль за додержанням законодавства про оплату праці здійснюють професійні спілки та їх об'єднання» [51].

На рівні окремих суб'єктів господарювання – підприємств – контроль здійснюється силами самого підприємства. Таким чином йдеться про так званий внутрішньогосподарський або внутрішній контроль.

В таблиці 3.1 наведені види контролю розрахунків з найманими працівниками з оплати праці за суб'єктами контролю із визначенням функцій такого контролю.

На більшості сучасних великих та середніх підприємствах функції внутрішнього контролю виконуються спеціальним підрозділом підприємства – службою внутрішнього контролю (аудиту).

Таблиця 3.1

Види контролю розрахунків з найманими працівниками з оплати праці за  
суб'єктами контролю

Вид контролю	Суб'єкт контролю	Функції контролю
Зовнішній контроль	Міністерство соціальної політики	Державний контроль за дотриманням законодавства про працю юридичними і фізичними особами – підприємцями, які використовують найману працю, зокрема: моніторинг у сфері оплати та нормування праці; контроль за правильністю надання державної соціальної допомоги
	Державна податкова служба	Державний контроль за додержанням законодавства про працю на всіх підприємствах, в установах і організаціях незалежно від форм власності та підпорядкування, а також фізичними особами – підприємцями, що використовують найману працю, зокрема: адміністрування податків і зборів, єдиного соціального внеску; контроль за дотриманням податкового законодавства щодо виплат працівникам
	Державна служба з питань праці	Державний контроль за дотриманням законодавства про працю, зайнятість населення, загальнообов'язкове державне соціальне страхування в частині призначення, нарахування та виплати допомоги, компенсацій
	Професійні спілки та їх об'єднання	Громадський контроль за виплатою заробітної плати, додержанням законодавства про працю та про охорону праці
Внутрішній контроль	Підприємство (його власники та менеджмент)	Контроль виплат працівникам, що проводиться безпосередньо як керівництвом та/або уповноваженими особами, так і спеціальними контрольними службами в інтересах самого підприємства

Внутрішній контроль є однією з функцій процесу управління. Сутність даної функції полягає в тому, що внутрішній контроль є механізмом зворотного зв'язку між об'єктом управління (економічним суб'єктом) та органом управління (суб'єктом управління). Завдяки внутрішньому контролю орган контролю отримує інформацію про дійсний стан об'єкта і фактичне виконання управлінських рішень. Таким чином, «внутрішній контроль – це процес, який забезпечує, який забезпечує відповідність функціонування конкретного об'єкта прийнятим управлінським рішенням і спрямований на успішне досягнення поставленої мети» [11, с. 65].

За визначенням О.В. Гамової, І.А. Козачок і Т.В. Федоренко «внутрішній контроль як функція управління є засобом зворотного зв'язку між об'єктом управління й органом управління, інформуючи про дійсний стан об'єкта і фактичне виконання управлінських рішень» [15, с. 35]. С. Бардаш та І. Стефаник, характеризують внутрішній контроль як «діяльність постійного характеру, що спрямована на забезпечення інформацією про функціонування об'єкта контролю системи управління, а також доцільність прийняття управлінських рішень» [4, с. 11], акцентуючи таким чином особливу увагу на доцільності та необхідності запровадження на підприємствах активного внутрішнього контролю.

Відповідальність за практичне впровадження системи внутрішнього контролю на підприємстві покладена на його власників та керівництво підприємства. Саме від їх рішень залежить, чи буде на підприємстві функціонувати дієва система внутрішнього контролю, яка б відповідала розмірам та специфіці діяльності підприємства.

Внутрішній контроль може здійснюватися як попередній, поточний (оперативний) і наступний. За формами внутрішній контроль може бути документальним, фактичним і комбінованим, а за характером проведення контрольних дій може мати вигляд ревізії, тематичної перевірки, розслідування та службового розслідування.

Внутрішній 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. Організуючи систему внутрішнього контролю на підприємстві необхідно дотримуватися системного підходу, що забезпечує його найбільшу результативність та, в свою чергу, визначає раціональність контрольної діяльності. 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.

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.

Характеризуючи внутрішній контроль в площині суб'єктів його здійснення Н.І. Дорош зазначає, що внутрішній контроль «розпочинається з верхівки підприємства – ради директорів та менеджерів, які створюють і зміцнюють структуру і характер здійснюваних контрольних заходів в організації; прямо чи опосередковано включає в себе всіх працівників підприємства; ...стосується всіх видів діяльності підприємства, починаючи з функціональних ланок, таких як маркетинг та операційні підрозділи, до взаємовідносин з іншими підприємствами» [25, с. 149].

Суб'єктами внутрішньогосподарського контролю виступають особа або група осіб, які наділені відповідними правами та обов'язками зі здійснення контрольних функцій над об'єктами контролю. 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) [39, с. 215].

В ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» внутрішньогосподарському контролю, у тому числі контролю розрахунків з оплати праці, приділяється суттєва увага. Залучені до такого контролю насамперед працівники бухгалтерії, а також спеціальної служби контрольної служби – Служби внутрішнього аудиту підприємства.

В цілому для підприємства характерною є розроблена О.Ю. Шоляк схема завдань суб'єктів внутрішньогосподарського контролю розрахунків з оплати праці, представлена на рис. 3.1. [63, с. 178].





Рис. 3.1 Завдання суб'єктів внутрішньогосподарського контролю розрахунків з оплати праці

Основною метою здійснення внутрішнього контролю розрахунків з працівниками з оплати праці варто визнати перевірку дотримання трудового законодавства та дисципліни таких розрахунків, а також доцільності витрат, що несе підприємство на оплату праці найманих працівників. Окрім того внутрішній контроль розрахунків з оплати праці має підтвердити повноту та правильність відображення розрахунків з оплати праці у бухгалтерському обліку та звітності підприємства.

Так, М.Т. Білуха і Т.В. Микитенко основними завданнями внутрішнього контролю обліку розрахунків з оплати праці визначають такі:

- оцінка обґрунтованості та якості планових завдань щодо використання трудових ресурсів, норм і нормативів трудозатрат;
- встановлення правомірності застосування форм і систем оплати

праці;

- оцінка законності та достовірності операцій з використання праці та відображення їх в обліку та звітності підприємства;

- виявлення та запобігання порушень трудового законодавства [8, с. 341].

Більш розширену систему завдань внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці формують Г.В. Арап і І.Г. Пахомова, стверджуючи, що «на систему внутрішньогосподарського контролю виплат працівникам покладено такі завдання:

- перевірка дотримання законодавчо встановлених норм та норм колективного договору при визначенні та нарахуванні посадових окладів і тарифних ставок, надбавок та доплат, інших виплат працівникам та пов'язаних з такими виплатами податків;

- встановлення обґрунтованості планових завдань щодо норм і нормативів трудозатрат;

- перевірка правомірності використання обраних форм та систем оплати праці;

- забезпечення єдиних методологічних засад облікового відображення виплат працівникам та формування звітності;

- виявлення порушень вимог трудового законодавства та їх попередження у майбутньому» [2, с. 150].

До об'єктів внутрішньогосподарського контролю М.М. Демченко відносить дотримання трудової, штатної дисципліни, використання фонду робочого часу, стан бухгалтерського обліку та звітності виплат працівника [23, с. 71]. О.В. Гамова, І.А. Козачок, Т.В. Федоренко виокремлюють такі об'єкти:

- трудові ресурси, їх регулювання і використання;

- системи оплати праці і преміювання та їх застосування;

- стан трудової дисципліни і дотримання трудового законодавства;

- розрахунки щодо оплати праці;

- первинна документація щодо обліку заробітної плати;
- бухгалтерський облік заробітної плати» [15, с. 34].

Результативність контрольних процедур, що проводяться в ході виплат працівникам з оплати праці, багато в чому залежить від ефективності організації контрольного процесу, а також від комплексності використання джерел інформації.

Основними етапами внутрішнього контролю розрахунків з найманими працівниками з оплати праці в ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» варто визнати такі як підготовчий етап, методичний етап, аналітичний етап і заключний етап. На підготовчому етапі визначають об'єкти, джерела контролю, відбувається постановка завдань і вибір методів контролю. Для аналітичного етапу характерним є перевірка доцільності використання фонду заробітної плати і трудових ресурсів, аналіз виявлених відхилень і порушень, а також розробка пропозицій за результатами аналізу. На заключному етапі контролю розрахунків із найманими працівниками з оплати праці здійснюється також контроль виконання рекомендацій щодо локалізації виявлених порушень.

Джерела інформації, що можуть бути використані в рамках внутрішнього контролю розрахунків з працівниками з оплати праці в ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» можуть бути систематизовані таким чином:

- нормативні документи, що регулюють трудові відносини на загальнодержавному рівні (Кодекс Законів про працю, Закони України та інші нормативні документи, що регулюють трудові відносини), а також нормативні документи, що регулюють питання бухгалтерського обліку, формування звітності та питання оподаткування;

- локальні документи, що регулюють трудові відносини (колективний договір, штатний розпис, трудові договори, розпорядження щодо відрядної форми оплати праці тощо);

- розпорядчі документи щодо трудових відносин (накази про прийняття на роботу, звільнення, перевід на іншу посаду, доручення додаткових обов'язків, надання відпусток тощо);

- первинні документи з обліку робочого часу та виробітку (табелі обліку робочого часу, наряди, рапорти про виробіток тощо);
- дані аналітичного та синтетичного обліку щодо розрахунків з оплати праці та обліку трудових витрат;
- дані обліку щодо визначення нарахувань та утримань із заробітної плати, розрахунків із сплати єдиного соціального внеску та розрахунків з бюджетом за податком на доходи фізичних осіб та військовим збором;
- фінансова звітність підприємства;
- податкова звітність щодо єдиного соціального внеску, податку на доходи фізичних осіб та військового збору;
- статистична звітність щодо робочого часу та оплати праці.

В ході виконання внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці використовуються різноманітні методи та прийоми, систематизація яких представлена в таблиці 3.2. (складено за джерелами [8, с. 418; 15, С. 35-36; 21, С. 310-311; 53, с. 430]).

Таблиця 3.2

## Методи та прийоми внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці

Тип контролю	Відповідні прийоми контролю
Документальний контроль	<ul style="list-style-type: none"> <li>- контроль окремого документа (формальна, нормативно-правова та арифметична перевірка документа);</li> <li>- контроль господарських операцій на відповідність (зустрічна перевірка документів, контрольні порівняння на збалансованість окремих показників, аналітична перевірка звітності та балансів, техніко-економічні розрахунки);</li> <li>- нормативно-правова перевірка господарських операцій.</li> </ul>
Фактичний контроль	<ul style="list-style-type: none"> <li>- хронометраж робочого часу;</li> <li>- дослідження робочих місць;</li> <li>- інвентаризація заборгованості з оплати праці.</li> </ul>
Аналітичний контроль	<ul style="list-style-type: none"> <li>- методи статистичного аналізу;</li> <li>- методи економічного аналізу;</li> <li>- економіко-математичні методи.</li> </ul>
Узагальнення та реалізація результатів контролю	<ul style="list-style-type: none"> <li>- документування результатів проміжного контролю;</li> <li>- групування недоліків;</li> <li>- аналітичне групування;</li> <li>- слідчо-юридичне обґрунтування;</li> <li>- систематизоване групування результатів контролю;</li> <li>- прийняття рішень та контроль їх виконання.</li> </ul>

Основні контрольні процедури, що мають місце в ході здійснення внутрішнього контролю розрахунків з найманими працівниками з оплати праці в ПрАТ «Пологівський ОЕЗ», представлені на рис. 3.2.

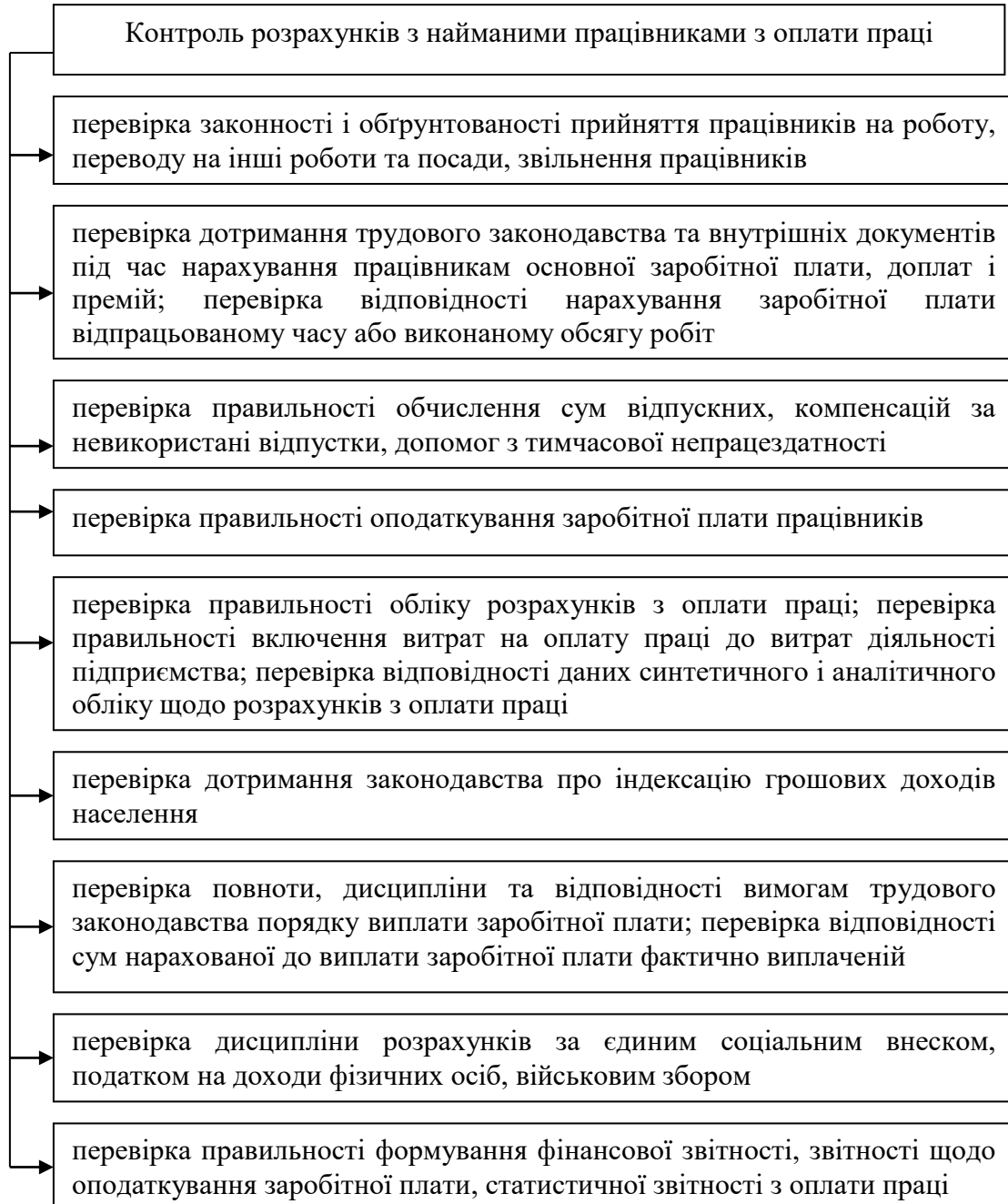


Рис 3.2 Основні контрольні процедури розрахунків  
ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» з найманими працівниками з оплати праці

Порушення щодо виплат працівникам з оплати праці можуть виникати

у таких ситуаціях:

– неадекватне визначення обсягу виконаних робіт або наданих послуг (виявляють за допомогою зіставлення вказаних у первинних документах з обліку праці обсягів робіт із аналогічними показниками технологічних карт, документів щодо оприбуткування готової продукції або контрольними замірами);

– неправильне визначення тарифних ставок, посадових окладів і розцінок (виявляють за допомогою зіставлення з даними виробітку і тарифікаційними довідниками);

– неправильне визначення грошової оцінки господарських операцій за окремими документами з обліку праці (виявляють за допомогою контрольного таксування);

– необґрунтована оплата праці осіб, які не брали участі у виконанні конкретних робіт (виявляють зіставленням прізвищ таких працівників зі обліковим складом підприємства, звіркою підписів і опитуванням);

– утримання посадових осіб, що не передбачені штатним розписом (встановлюють зіставленням цих документів зі штатним розписом) тощо [24, с. 1030].

Підсумовуючи варто також зазначити, що важливим завданням внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці є оперативне виявлення та відповідно усунення порушень трудового законодавства, що має унеможливити застосування відповідальності до підприємства та його посадових осіб під час перевірок зовнішнього контролю. Тут варто пам'ятати, що за порушення трудового законодавства, у тому числі за порушення термінів виплати заробітної плати, рівня мінімальної заробітної плати, за незаконне звільнення працівників передбачена адміністративна та кримінальна відповідальність.

### 3.2 Сутність та порядок проведення контролю розрахунків за відрядженнями та іншими підзвітними сумами

Контроль розрахунків із найманими працівниками за підзвітними сумами є важливою складовою контролю господарської діяльності підприємства. Зовнішній контроль за дотриманням касової дисципліни під час здійснення розрахунків з підзвітними особами, а також обґрунтованість витрат, що виникають в ході таких розрахунків, здійснюється працівниками Державної податкової служби під час документальних перевірок підприємств.

Внутрішній контроль розрахунків з підзвітними особами є важливою частиною організації таких розрахунків і системи внутрішнього контролю підприємства. В практиці господарської діяльності внутрішній контроль розрахунків з найманими працівниками за підзвітними сумами здійснюється працівниками бухгалтерії, а також службою внутрішнього аудиту підприємства.

Основними завданнями внутрішнього контролю розрахунків із підзвітними особами варто визнати, по-перше, забезпечення цільового та раціонального використання коштів, виданих підзвітним особам, а також їх своєчасного повернення у відповідних випадках, а, по-друге, контроль дотримання вимог діючого законодавства щодо дисципліни розрахунків із підзвітними особами і таким чином запобігання застосування відповідальності за їх порушення.

Більш розлого завдання внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами можуть бути представлені таким чином:

- перевірка дотримання правил касової дисципліни під час здійснення розрахунків за підзвітними сумами;
- встановлення правильного і цільового використання підзвітних сум;

- виявлення незаконних і недоцільних з господарської точки зору витрат;
- контроль дотримання встановленого порядку відшкодування витрат на відрядження.

Основні контрольні процедури, що мають місце в ході здійснення внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами в ПрАТ «Пологівський ОЕЗ», представлені на рис. 3.3.

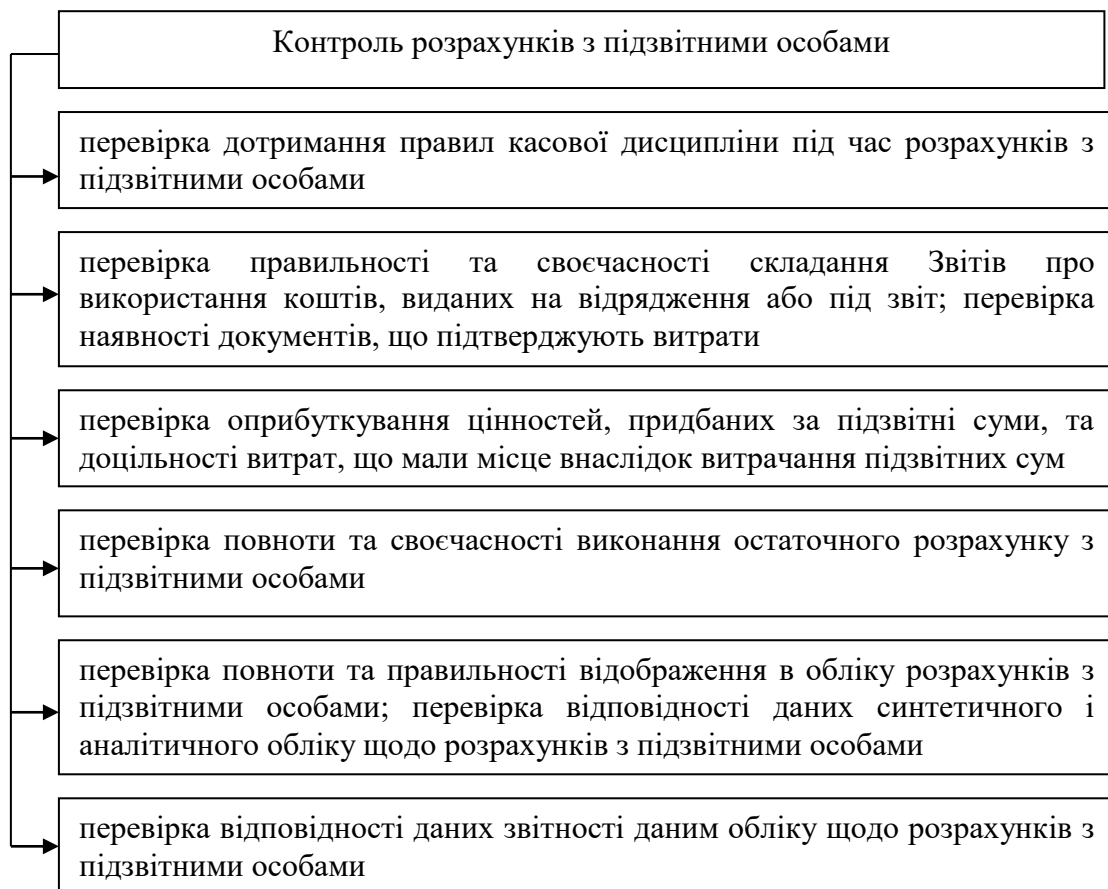


Рис 3.3 Основні контрольні процедури розрахунків  
ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» з підзвітними особами

Об'єктом аудиту розрахунків з підзвітними особами виступають такі документи, як Звіти про використання коштів виданих га відрядження або під звіт, а також документи, що до них додаються – рахунки, чеки, посвідчення про відрядження (за наявності на підприємстві практики



складання таких документів), квитки на проїзд, копії закордонних паспортів, акти та інші подібні документи, накази, розпорядчі документи, а також бухгалтерські записи. Предметом контролю розрахунків з підзвітними особами, за визначенням О.В. Гамової, І.А. Козачок і А.О. Кислої, виступає первинний аналітичний та синтетичний облік [14, с. 52].

Основними джерелами інформації в ході виконання внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами є накази та розпорядження по підприємству щодо направлення працівників у відрядження, Звіти про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт із відповідними документами, що підтверджують витрати, звіти касира з відповідними прибутковими і витратними касовими ордерами, банківські документи, якщо розрахунки із підзвітними особами здійснюються безготівково, дані аналітичного та синтетичного обліку за рахунком 372 «Розрахунки з підзвітними особами», дані зведеного синтетичного обліку та звітності.

Розрахунки з підзвітними особами перевіряють, як правило, суцільним способом. При цьому встановлюється: дотримання правил видачі авансів; своєчасність надання авансових звітів, доцільність і законність використання підзвітних сум; правильність оформлення документів, що додаються до авансових звітів; своєчасність повернення невикористаних підзвітних сум.

При перевірці встановленого порядку видачі підзвітних сум слід з'ясувати, чи не видавалися гроші в підзвітну суму особам, які мали заборгованість за раніше отриманими підзвітними сумами, адже це є порушенням правил касової дисципліни. Законність і доцільність витрат по підзвітних сумах перевіряють шляхом зіставлення даних авансових звітів і доданих до них документів на оплату готівкою придбаних матеріальних цінностей з інформацією документів, що підтверджують фактичне надходження матеріальних цінностей на склад. Для цього звіряють рахунки, товарні чеки з накладними на оприбуткування матеріальних цінностей, даними складського обліку, звітами руху матеріалів.

В ході виконання перевірок Звітів про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт за відрядженнями корисним може бути порівняння даних табельного обліку із кількістю днів, за які відшкодовані добові.

Основні контрольні процедури здійснення внутрішнього контролю розрахунків із підзвітними особами представлені в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Контрольні процедури здійснення внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами

Завдання	Процедури	Методи
Встановлення форми розрахунків з підзвітними особами	Визначити основні форми розрахунків з підзвітними особами	Документальний метод
Встановлення наявності наказів про відрядження	Перевірка наявності наказів про відрядження	Документальний метод
Встановлення правильності та своєчасності формування авансових звітів	Перевірка правильності складання авансових звітів, наявності додаткових документів, перевірка термінів звітування	Документальний метод, арифметична перевірка
Встановлення оприбуткування цінностей, придбаних за підзвітні суми	Перевірка повноти оприбуткування цінностей, придбаних за підзвітні суми	Документальний метод, арифметична перевірка
Встановлення своєчасності та повноти остаточного розрахунку з підзвітними особами	Перевірка наявності та термінів остаточного розрахунку з підзвітними особами	Документальний метод, арифметична перевірка
Встановлення правильності кореспонденції рахунків в обліку розрахунків з підзвітними особами	Перевірка правильності застосовуваної кореспонденції рахунків і повноти відображення операцій за розрахунками з підзвітними особами в обліку	Документальний метод, арифметична перевірка, метод порівняння
Встановлення правильності визначення оборотів та залишків в обліку	Порівняння даних аналітичного та синтетичного обліку	Документальний метод, арифметична перевірка, метод порівняння
Встановлення правильності даних звітності щодо дебіторської та кредиторської заборгованості щодо підзвітних осіб	Порівняння даних синтетичного обліку та звітності	Документальний метод, арифметична перевірка, метод порівняння

Здійснюючи внутрішній контроль розрахунків із підзвітними особами, варто звернути особливу увагу на те, що відповідно до п. 19 Постанови НБУ № 148 від 29.12.2017. «Положення про ведення касових операцій в національній валюті в Україні» «видача підзвітній особі готівки під звіт проводиться за умови звітування нею у встановленому порядку за раніше отримані під звіт суми» [43]. Звітування щодо отриманих підзвітних сум має бути здійснено у визначені нормативними документами терміни, а саме:

– за сумами, виданими на господарські потреби, – протягом двох робочих днів, враховуючи день отримання готівки під звіт – відповідно до п. 19 Постанови НБУ № 148 від 29.12.2017. [43];

– за сумами, отриманими на витрати за відрядженнями, до закінчення п'ятого банківського дня, наступного за днем закінчення відрядження (якщо кошти на відрядження перераховувались на корпоративну картку та знімались готівкою – до закінчення третього банківського дня, наступного за днем закінчення відрядження) – відповідно до п. 170.9 Податкового кодексу України [41].

Контроль дотримання правил касової дисципліни в ході організації розрахунків із підзвітними особами має передбачати врахування обмеження в 10 тисяч гривень суми готівкових розрахунків між суб'єктами господарювання, що передбачене п. 6 Постанови НБУ № 148 від 29.12.2017. [43], адже, здійснюючи розрахунки готівкою при закупівлі товарів та оплаті послуг, підзвітні особи здійснюють розрахунок від імені підприємства. В той же час варто відзначити, що вищезазначене обмеження не стосується використання готівки, виданої на відрядження.

Важливим напрямком контролю розрахунків із підзвітними особами є перевірка правильності формування звітів про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт. Особливим об'єктом таких перевірок є документи, що підтверджують витрати, проведені підзвітними особами за рахунок коштів підприємства, адже саме за підсумками такої перевірки можуть бути виявлені нецільові витрати коштів підприємства і зловживання

підзвітних осіб.

Підсумовуючи варто також зазначити, що важливим завданням внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами є оперативне виявлення та відповідно усунення порушень правил касової дисципліни, що має унеможливити застосування відповідальності до підприємства та його посадових осіб під час перевірок зовнішнього контролю. Тут варто пам'ятати, що за порушення правил касової дисципліни передбачені штрафні санкції, що можуть бути застосовані до підприємства, а також адміністративна відповідальність у вигляді штрафів для його посадових осіб.

### 3.3 Шляхи підвищення якісного рівня організації розрахунків підприємства із найманими працівниками

Підвищення якісного рівня організації розрахунків із найманими працівниками є важливим завданням управління, вирішення якого може мати місце у різних площинах.

Так, в ході проведеного дослідження для ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» були розроблені певні пропозиції щодо підвищення якісного рівня організації розрахунків з найманими працівниками.

З метою додаткового заохочення найманих працівників підприємству варто звернутися до альтернативних видів матеріального заохочення найманих працівників, які в порівнянні із заробітною платою, у тому числі із преміями, дозволяють мінімізувати податкове навантаження на виплати працівникам. Йдеться про виплату працівникам добових за відрядженнями у більшому розмірі, а також про виплату нецільової матеріальної допомоги і допомоги на лікування та медичне обслуговування. Такі виплати найманим працівникам, на відміну від заробітної плати, не оподатковуються єдиним соціальним внеском, а також відрізняються певними особливостями щодо

оподаткування податком на доходи фізичних осіб та військовим збором.

Так, першим можливим варіантом додаткового матеріального заохочення працівників, які систематично їздять у відрядження, є виплата підвищених добових. Добові за відрядженнями поза залежністю від їх розміру не належать до фонду оплати праці та не оподатковуються єдиним соціальним внеском. Окрім того, відповідно до п. 170.9 ПКУ добові не належать до оподатковуваного доходу у розмірі «не більш як 0,1 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження, а для відряджень за кордон – не вище 80 євро ... за кожен календарний день такого відрядження» [41]. Добові у зазначених розмірах не оподатковуються податком на доходи фізичних осіб та військовим збором, і лише сума перевищення оподатковується даними обов'язковими утриманнями за ставками 18 % та 1,5 % відповідно. Таким чином, для працівників, що регулярно знаходяться у відрядженнях, виплата додаткових добових в порівнянні із заробітною платою (наприклад, в порівнянні із преміями) дозволяє законно зменшувати податкове навантаження на суми, що матеріально заохочують найманих працівників.

Іншим можливим напрямком оптимізації податкових платежів в площині матеріального заохочення найманих працівників є виплата нецільової благодійної допомоги, адже відповідно до п. 170.7.3 ПКУ «не включається до оподатковуваного доходу сума нецільової благодійної допомоги, у тому числі матеріальної, що надається ... на користь платника податку протягом звітного податкового року сукупно у розмірі, що не перевищує суми граничного розміру доходу, визначеного згідно з абзацом першим підпункту 169.4.1 пункту 169.4 статті 169 цього Кодексу, встановленого на 1 січня такого року» [41] (у 2019 році розмір такого обмеження складає 2690,00 грн). Таким чином нецільова благодійна матеріальна допомога працівникам у зазначених межах не оподатковується податком на доходи фізичних осіб та військовим збором, а також єдиним

соціальним внеском, адже не є складовою витрат на оплату праці. Аналогічна ситуація наявна також щодо надання допомоги на лікування та медичне обслуговування, яка відповідно до п. 165.1.19 ПКУ не є складовою оподаткованого доходу. Таким чином виплата працівникам зазначеної допомоги дозволяє роботодавцю здійснювати додаткове матеріальне заохочення найманих працівників, не збільшуючи податкових платежів.

Уваги також заслуговує ситуація, яка склалась на підприємстві із виплатою допомоги з тимчасової непрацездатності за рахунок коштів соціального страхування. На сьогодні заборгованість за такими виплатами складає більше двох місяців. Підприємство своєчасно сплачує єдиний соціальний внесок, але кошти на виплату допомог з тимчасової непрацездатності працівникам за рахунок фонду соціального страхування своєчасно не отримує. Це безперечно провокує певну соціальну напругу в колективі. Сплатити тимчасово такі допомоги власним коштом підприємство не має права, адже кошти, які надійдуть від фонду соціального страхування, мають цільовий характер.

З метою зняття соціальної напруги у колективі пропонується запровадити в ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» схему компенсаційних безвідсоткових позик. Тобто у випадку нарахування працівникові підприємства допомоги з тимчасової непрацездатності за рахунок фонду соціального страхування більше як за 10 календарних днів працівник підприємства має право отримати безвідсоткову позику у сумі такої допомоги, яку він зобов'язується повернути у день виплати йому допомоги за рахунок коштів соціального страхування. Така схема має зняти соціальну напругу і забезпечити реальний соціальний захист працівників у випадках тривалих хвороб, а також під час вагітності та пологів.

Варто також відзначити, що розглянута проблема потребує вирішення на національному рівні. В умовах, коли держава не може забезпечити своєчасні виплати допомог з тимчасової непрацездатності, варто повернутися до практики зменшення сум, що підлягають сплаті роботодавцем до системи

державного обов'язкового соціального страхування, на суми, які цей же роботодавець нараховує та має опосередковано сплатити своїм найманим працівникам. Якщо б роботодавці мали право хоча б частково зменшувати єдиний соціальний внесок до сплати на суми нарахованих допомог з тимчасової непрацездатності і своєчасно здійснювати таким чином соціальні виплати, то у роботодавців, які сумлінно сплачують єдиний соціальний внесок, не виникало би проблем із заборгованістю щодо виплати допомог з тимчасової непрацездатності та формуванням соціальної напруги у колективі.

Розроблені пропозиції щодо підвищення якісного рівня організації розрахунків з найманими працівниками в ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» систематизовані в додатку А.

## ВИСНОВКИ

Розрахунки із найманими працівниками є важливою складовою розрахункових операцій будь-якого підприємства, адже саме наймані працівники забезпечують діяльність підприємства, створення нової вартості та отримання прибутку, а від рівня кваліфікації та мотивації до праці найманих працівників суттєво залежать результати діяльності та конкурентоспроможність підприємства.

Основними видами розрахунків більшості підприємств із найманими працівниками є розрахунки з оплати праці та розрахунки за підзвітними сумами. Здійснення таких розрахунків потребує якісної організації та відповідного дотримання платіжної дисципліни, лише таким чином менеджмент підприємства зможе створити умови для продуктивної праці найманих працівників і ефективного використання ресурсів підприємства.

Якісна організація розрахунків із найманими працівниками потребує відповідної інформаційно-контрольної підтримки, адже лише за умови функціонування на підприємстві якісної системи обліку та внутрішнього контролю розрахунків з найманими працівниками можуть бути вирішені завдання забезпечення управління інформацією для організації таких розрахунків та забезпечення раціонального використання ресурсів підприємства.

Таким чином, організація якісної системи обліку та контролю розрахунків підприємства з найманими працівниками з оплати праці та за підзвітними сумами є важливим елементом управління будь-яким підприємством, у тому числі й ПрАТ «Пологівський ОЕЗ», що було залучено в якості інформаційної бази дослідження.

Результатами проведеного дослідження в теоретичній площині є систематизація основних елементів документообороту організації розрахунків з найманими працівниками за відрядженнями, що є складовою



методичного забезпечення організації таких розрахунків на підприємстві.

В ході проведеного дослідження було також встановлено, що в умовах відсутності обов'язкового до виконання нормативного документу, який би регулював основні питання направлення працівників у відрядження та організацію розрахунків з найманими працівниками за відрядженнями, важливим елементом впорядкування даної частини господарської діяльності може бути розроблений та затверджений наказом керівника підприємства внутрішній документ – Положення про службові відрядження працівників.

В практику ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» щодо організації відряджень та відповідних розрахунків пропонується таким чином впровадити Положення про службові відрядження працівників, основні складові якого були визначені в ході розробки пропозиції. Наявність такого Положення позбавить від необхідності регулювати стандартні для роботодавця норми щодо відряджень у кожному окремому наказі про відрядження та сприятиме підвищенню дисципліни розрахунків за відрядженнями. На практиці Положення про службові відрядження може бути використане як інструмент попередження конфліктних ситуацій як у площині взаємовідносин роботодавця і найманих працівників, які направляються у відрядження, так й у площині взаємовідносин підприємства із контролюючими органами щодо питань оподаткування, пов'язаних із службовими відрядженнями.

Дослідження наявної в ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» системи обліку розрахунків з найманими працівниками дозволяє сформулювати висновок про її високий якісний рішень, адже проаналізована система обліку оперативна і в повному обсязі формує інформацію, необхідну для прийняття управлінських рішень, а також забезпечує високий рівень дисципліни як розрахунків з оплати праці, так й розрахунків з підзвітними особами.

З метою вдосконалення обліку розрахунків підприємства з підзвітними особами пропонується ввести в облікову практику субрахунки наступного порядку до синтетичного субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами», а саме:

372.1 «Розрахунки з підзвітними особами за господарськими потребами»;

372.2 «Розрахунки з підзвітними особами за відрядженням Україною»;

372.3 «Розрахунки з підзвітними особами за відрядженнями за кордон».

Це дозволить підвищити аналітичність даних обліку та систематизувати додаткову інформацію щодо розрахунків з підзвітними особами для потреб управління, у тому числі для постійного моніторингу подання своєчасних звітів за підзвітними сумами.

Важливим елементом управління розрахунковими операціями підприємства з найманими працівниками є система внутрішнього контролю таких розрахунків. Метою такої системи варто визнати запобігання неефективного використання ресурсів підприємства та застосування штрафних санкцій до підприємства та його посадових осіб за порушення законодавства щодо організації розрахунків з найманими працівниками.

В ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» основним суб'єктом здійснення внутрішнього контролю розрахунків з найманими працівниками є бухгалтерська служба, а також спеціальний структурний підрозділ – Служба внутрішнього аудиту підприємства.

В ході проведення дослідження практики здійснення внутрішнього контролю розрахунків ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» з найманими працівниками були систематизовані основні контрольні процедури розрахунків з оплати праці та розрахунків з підзвітними особами.

З метою підвищення якісного рівня організації розрахунків ПрАТ «Пологівський ОЕЗ» з найманими працівниками були також розроблені такі пропозиції.

По-перше, пропонується запровадити в практику розрахунків підприємства з найманими працівниками механізму додаткового альтернативного матеріального заохочення у формі виплат нецільової благодійної допомоги, допомоги на лікування та медичне обслуговування, а також за рахунок збільшення розміру добових за відрядженнями для

матеріального заохочення працівників, що систематично їздять у відрядження. Такі виплати дозволять підвищити рівень матеріального заохочення найманих працівників способами, що передбачають оптимізацію податкового навантаження на виплати працівникам в порівнянні із виплатою заробітної плати. Так, зазначені виплати на відміну від заробітної плати не оподатковуються єдиним соціальним внеском, а також відрізняються певними обмеженнями щодо оподаткування податком на доходи фізичних осіб та військовим збором.

По-друге, пропонується запровадити практику надання компенсаційних безвідсоткових позик працівникам підприємства у випадках затримки виплати допомог з тимчасової непрацездатності за рахунок коштів соціального страхування. Відповідні безвідсоткові позики пропонується надавати працівникам підприємства у випадках нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності за рахунок фонду соціального страхування більше як за 10 календарних днів на умовах, що працівник зобов'язується повернути позику у день виплати йому допомоги за рахунок коштів соціального страхування.

Така практика дозволить зняти соціальну напругу в колективі, адже допомоги з тимчасової непрацездатності виплачуються за посередництва підприємства, що погіршує його імідж у разі затримок, навіть якщо реальною причиною є несвоєчасне отримання коштів від фонду соціального страхування.

Варто також відзначити, що наявна останнім часом проблема суттєвих затримок виплати допомог з тимчасової непрацездатності за рахунок коштів соціального страхування потребує вирішення на національному рівні. В умовах, коли держава не може забезпечити своєчасні виплати допомог з тимчасової непрацездатності, варто розглянути доцільність повернення до практики зменшення сум, що підлягають сплаті роботодавцем до системи державного обов'язкового соціального страхування, на суми, які цей же роботодавець визначає та має опосередковано сплатити своїм найманим

працівникам. Якщо б роботодавці мали право хоча б частково зменшувати єдиний соціальний внесок до сплати на суми нарахованих допомог з тимчасової непрацездатності та своєчасно таким чином здійснювати соціальні виплати працівникам, то у роботодавців, які сумлінно сплачують єдиний соціальний внесок, не виникало би проблем із заборгованістю із виплати допомог з тимчасової непрацездатності і формуванням соціальної напруги у колективі.

## ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Алексєєнко А., Безсмертний І. Наказ про направлення працівника у відрядження. *Все про бухгалтерський облік*. 2017. № 90. С. 9-11.
2. Арап Г.В., Пахомова І.Г. Шляхи вдосконалення аудиту оплати праці. *Вісник Дніпропетровського університету. Серія «Економіка»*. 2010. Вип. 4 (2). С. 149-155.
3. Баранік О.О., Славкова О.П. Особливості відображення в обліку витрат на користування послугами таксі під час відряджень. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 9. С. 1202-1208.
4. Бардаш С., Стефаник І. Система внутрішнього контролю: склад та підходи до модифікації. *Ринок цінних паперів України*. 2009. № 9-10. С. 11-21.
5. Безклубий І.А. Банківські правочини : монографія. Київ : Ін Юре, 2007. 455 с.
6. Бехтер Л.А. Сутність та роль безготівкових розрахунків в господарській діяльності підприємства. *Економічний простір*. 2011. № 54. С. 151-155.
7. Білик М.С., Загородній А.Г. Облік, аудит, аналіз : підручник. Львів : Кондор, 2008. 618 с.
8. Білуха М.Т., Микитенко Т.В. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит : підручник. Київ : Українська академія оригінальних ідей, 2005. 888 с.
9. Бурак І.О. Розрахунки між діловими партнерами: форми та класифікація. *Проблеми матеріальної культури. Серія Економічні науки*. 2013. № 5. С. 20-25.
10. Вачевська Н.Л. Теоретичні аспекти заробітної плати в умовах ринкової економіки. *Актуальні проблеми економіки*. 2005. № 1(43). С. 177-187.
11. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2008. 532 с.
12. Власова І.О. Облік розрахунків з дебіторами та кредиторами : автореф.

дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Національний аграрний університет. Київ, 2005. 20 с.

13. Вознюк Г.Л., Загородній А.Г., Смовненко Т.С. Фінансовий словник. Київ : Товариство «Знання», КОО, 2009. 587 с.
14. Гамова О.В., Козачок І.А., Кисла А.О. Удосконалення аудиту розрахунків з підзвітними особами на ПАТ «Державний ощадний банк України». *Агросвіт*. 2018. № 3. С.49-55.
15. Гамова О.В., Козачок І.А., Федоренко Т.В. Внутрішній контроль заробітної плати на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 2. С. 31-38.
16. Гамова О.В., Пожуєва Т.О. Формування інноваційних засад управління фондом оплати праці : монографія. Запоріжжя : ЗДІА, 2011. 252 с.
17. Гейер Е.С., Наумчук О.А., Чацкіс Ю.Д. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. Донецьк : ДонНУЕТ, 2010. 471 с.
18. Глухова С.В., Зотова А.А. Підходи до сутності заробітної плати. *Молодий вчений*. 2016. № 12.1(40). С. 698-701.
19. Горфинкель В.Я., Швандар В.А. Экономика предприятия : учебник. Минск : Институт экономики, 2004. 540 с.
20. Грішнова О.А. Людський розвиток : монографія. Київ : КНЕУ, 2009. 308 с.
21. Гуцаленко Л.В., Копупатрий М.М., Марчук У.О. Внутрігосподарський контроль : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2014. 496 с.
22. Демківський А.В. Гроші та кредит : підручник. Київ : Дакор, 2012. 528 с.
23. Демченко М.М. Контроль виплат працівникам підприємства. *Молодий вчений*. 2016. № 3 (30). С. 70-74.
24. Дем'яненко С.С., Редзюк Т.Ю. Особливості контролю розрахунків з оплати праці. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 4. С. 1027-1031.
25. Дорош Н.І. Внутрішній контроль та аудит в управлінні ризиками на підприємстві. *Вісник Львівської комерційної академії. Серія: Економічна*.

2014. Вип. 44. С. 148-152.
26. Иванов В.В., Соколов Б.И. Кредит. Банки : учебник. Одесса : Издательство «Гермес», 2010. 624 с.
  27. Івасів Б.С. Гроші та кредит : підручник. Тернопіль : Карт-бланш, 2012. 528 с.
  28. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон : Наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59. Дата оновлення: 15.09.2017. URL: <https://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98> (дата звернення 08.10.2019).
  29. Кадацька А.М., Пташнік О.С. Проблеми обліку розрахунків з працівниками щодо витрат на відрядження. *Вісник СНАУ. Серія Фінанси і кредит*. 2011. № 1. С. 24-27.
  30. Калина А.В. Организация и оплата труда в условиях рынка (аспект эффективности) : монография. Киев : МАУП, 2003. 312 с.
  31. Кричевська Т. Пріоритети та інструменти грошово-кредитної політики в сучасних умовах. *Вісник Інституту економіки та прогнозування*. 2014. № 1. С.42-47.
  32. Кодекс законів про працю від 10.12.1971 р. № 322-VIII. Дата оновлення: 25.09.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08> (Дата звернення 18.10.2019).
  33. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 р. № 8073-Х. Дата оновлення: 18.10.2019. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/80731-10> (Дата звернення 18.10.2019).
  34. Колот А.М., Грішнова О.А., Герасименко О.О. Економіка праці та соціально-трудова відносини : підручник. Київ : КНЕУ, 2009. 711 с.
  35. Конституція України : Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 року. Дата оновлення: 21.02.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-ВР> (дата звернення 18.10.2019).
  36. Лелюк О.С., Чуприна Л.В. Проблеми та перспективи розвитку

- безготівкових розрахунків в Україні. *Інфраструктура ринку*. 2019. Вип. 32. С. 462-467.
37. Михасик О.Д. Особливості відображення в обліку розрахунків з підзвітними особами в іноземній валюті. *Облік і фінанси*. 2014. № 1 (63). С. 26-29.
38. Музиченко К.О. Економічна сутність розрахункових операцій. *Управління розвитком*. 2014. № 15 (178). С. 66-68.
39. Мурашко В.М., Мурашко О.В., Сторожук Т.М. Контроль і ревізія фінансово-господарської діяльності : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2003. 311 с.
40. Петрова І.Л. Український ринок праці: особливості розвитку та ефективність функціонування : монографія. Київ : Фенікс, 2010. 332 с.
41. Податковий Кодекс України : Закон України від 02.12.2011 р. № 2755-VI. Дата оновлення: 01.07.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 18.10.2019).
42. Подцерковный О.П. Денежные обязательства и расчетные правоотношения в Украине : монография. Одесса : Студия «Негоциант», 2005. 308 с.
43. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні : Постанова Правління НБУ від 29.12.2017 р. № 148. Дата оновлення: 15.02.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17> (Дата звернення 18.10.2019).
44. Пономаренко О.Г. Облік розрахунків з підзвітними особами: труднощі очевидного. *Економіка. Фінанси. Право : щомісячний інформаційно-аналітичний журнал*. 2018. № 1/1. С. 42-46.
45. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 р. № 504/96-ВР. Дата оновлення: 21.06.2019. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96> (дата звернення 18.10.2019).
46. Про державний бюджет України на 2019 рік : Закон України від 23.11.2018 р. № 2629-VIII. Дата оновлення: 18.10.2019. URL:



- <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2629-19> (дата звернення 18.10.2019).
47. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 23.09.1999 р. № 1105-XIV. Дата оновлення: 11.10.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1105-14> (дата звернення 18.10.2019).
48. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати : Постанова Кабінету міністрів України від 08.02.1995 р. № 100. Дата оновлення: 07.08.2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-п> (дата звернення 18.10.2019).
49. Про затвердження форми Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, та Порядку його складання : Наказ Міністерства фінансів України від 28.09.2015 р. № 841. Дата оновлення: 19.04.2016. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1248-15> (дата звернення 08.10.2019).
50. Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням : Постанова Кабінету міністрів України від 26.09.2001 р. № 1266. Дата оновлення: 04.07.2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1266-2001-п> (дата звернення 18.10.2019).
51. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР. Дата оновлення: 01.01.2017. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95> (дата звернення 18.10.2019).
52. Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів : Постанова Кабінету Міністрів України від 02.02.2011. № 98. Дата оновлення: 26.04.2019. URL: <https://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/98-2011-п> (дата звернення 18.10.2019).
53. Сайх І.В. Методика перевірки операцій з оплати праці та пов'язаних з

нею розрахунків. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2012. № 2 (20). С. 428-433.

54. Скорнякова Ю.Б. Теорія бухгалтерського обліку: основи обліку : конспект лекцій. Запоріжжя : Запорізький національний університет, 2019. 90 с.
55. Слав'юк Р.А. Фінанси підприємств : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2002. 460 с.
56. Сьомченко В.В., Череп А.В. Ефективність використання трудових ресурсів підприємствами харчової промисловості: теорія і практика : монографія. Запоріжжя : ЗНУ, 2012. 216 с.
57. Філімоменков О.С. Сутність та роль розрахунків у господарській діяльності. *Економічний простір*. 2013. № 55. С. 20-25.
58. Хижній В.М., Скорнякова Ю.Б. Окремі аспекти оптимізації податкового навантаження у розрахунках з найманими працівниками. Збірник матеріалів XIV Міжнародної науково-практичної конференції «*Виклики та перспективи розвитку нової економіки на світовому, державному та регіональному рівнях*» / [за ред. А.В. Череп]. Запоріжжя : Видавництво ЗНУ, 2019. С. 160-162.
59. Хижній В.М., Уманська Ю.М. Організаційні засади обліку та внутрішнього контролю розрахунків з найманими працівниками за відрядженнями. *Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства: збірник статей молодих вчених*. Випуск 4 / [за ред. А.В. Череп]. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. С. 129-139.
60. Хижній В.М., Уманська Ю.М. Основні завдання та напрямки внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами. Збірник матеріалів XIII Міжнародної науково-практичної конференції «*Управління соціально-економічним розвитком держави та регіонів*» / [за ред. А.В. Череп]. Запоріжжя : Видавництво ЗНУ, 2019. С. 160-161.
61. Хірс Я.О. Теоретико-правові питання розрахунків. *Юридичний вісник*. 2013. № 3 (28). С. 108-112.

62. Шара О. Добові витрати. *Вісник: офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100008073-dobovi-vitrati-1> (дата звернення 08.10.2019).
63. Шоляк О.Ю. Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці. *Наукові праці КНТУ. Серія Економічні науки*. 2009. Вип. 16. Частина 1. С. 177-183.
64. Barker R. *Short Introduction to Accounting*. Cambridge University Press, 2012. 171 p.
65. Vmeimans R. The capacity aspect of inventories. *Lecture notes in economics and mathematical systems*. 2012. v. 267. 165 p.
66. Datar S. M., Foster G., Horngren C.T. *Cost accounting: a Managerial emphasis* New Jersey: Prentice Hall, Inc. Upper Saddle River, 2000. 1008 p.
67. Ferquson C. Seow P.-S. Accounting information systems research over the past decade: Past and future trend. *Accounting & Finance*. 2011. № 51. pp. 235-251.
68. Kieso Donald E., Kimmel Paul D., Jerry J. Weygandt. *Accounting – Tools for business decision making*. Wiley, 2011. 1458 p.

## Додаток А

**Пропозиції щодо підвищення якісного рівня організації розрахунків з найманими працівниками в ПрАТ «Пологівський ОЕЗ»**

<b>Сутність пропозиції</b>	<b>Очікуваний результат впровадження</b>
Розробка та впровадження в практику організації службових відряджень, розрахунків за відрядженнями та їх відображення в обліку «Положення про службові відрядження працівників»	Запровадження єдиних чітких правил організації та розрахунків за відрядженнями на підприємстві, відмова від практики регулювання умов окремих відряджень у наказах, підвищення дисципліни розрахунків за відрядженнями, попередження конфліктних ситуацій як у площині взаємовідносин роботодавця і найманих працівників, які направляються у відрядження, так й у площині взаємовідносин підприємства із контролюючими органами щодо питань оподаткування, пов'язаних із службовими відрядженнями
Запровадження в практику розрахунків з найманими працівниками додаткового альтернативного матеріального заохочення у формі нецільової благодійної допомоги, допомоги на лікування та медичне обслуговування, а також збільшення розміру добових за відрядженнями для матеріального заохочення працівників, що систематично їздять у відрядження	Підвищення рівня матеріального заохочення найманих працівників способами, що передбачають оптимізацію податкового навантаження на розрахунки з найманими працівниками в порівнянні із виплатою заробітної плати
Запровадження практики надання компенсаційних безвідсоткових позик працівникам у випадках затримки виплати допомог з тимчасової непрацездатності за рахунок коштів соціального страхування	Зняття соціальної напруги в колективі, адже допомоги з тимчасової непрацездатності сплачуються за посередництва підприємства, що погіршує його імідж у разі затримок, навіть якщо реальною причиною є несвоєчасне отримання коштів від фонду соціального страхування