

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

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

_____ Тетяна КОСОВА

«___» червня 2024 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)**

**ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ
ОС «БАКАЛАВР»**

Тема: «Облік і аналіз розрахунків з оплати праці на підприємстві»

Виконав(ла): Ілона КОВБАСЮК

Керівник: д.е.н., професор Ніна ОВСЮК

Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:

перший розділ - д.е.н., професор Ніна ОВСЮК

другий розділ - д.е.н., професор Ніна ОВСЮК

Нормоконтролер: старший викладач Наталія ЗАДЕРАКА

Київ 2024

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки та бізнес-адміністрування
Кафедра фінансів, обліку та оподаткування
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ
завідувач кафедри

Тетяна КОСОВА

«13» травня 2024 р.

ЗАВДАННЯ

на виконання кваліфікаційної роботи

здобувача вищої освіти КОВБАСЮК Ілона Сергіївна

(прізвище, ім'я у родовому відмінку)

1. Тема кваліфікаційної роботи «Облік і аналіз розрахунків з оплати праці на підприємстві» затверджена наказом ректора від .04.2024 № /ст.
2. Термін виконання роботи: з 13.05.2024 до 16.06.2024.
3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правова база, дані Державної служби статистики України, Національного підприємства України, дані обліково-інформаційної системи підприємства, фінансова, податкова, статистична звітність підприємства.

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

- 1.1. Сутність розрахунків з оплати праці як об'єктів обліку і аналізу
- 1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві
- 1.3. Організація та задачі обліку і аналізу розрахунків з оплати праці в умовах Філії «Бердичівського лісового господарства» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України»

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В УМОВАХ Філії «Бердичівського лісового господарства» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України»

- 2.1. Документальне оформлення операцій щодо розрахунків з оплати праці та облікові процедури на підприємстві
- 2.2. Відображення у фінансовій і податковій звітності підприємства розрахунків з оплати праці
- 2.3. Аналіз розрахунків з оплати праці та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи Філії «Бердичівського лісового господарства» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України»

Висновки до розділу 2

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу:

ЛИСТ 1. Сутність розрахунків з оплати праці як об'єктів обліку і аналізу.

ЛИСТ 2. Нормативно-правове регулювання обліку і аналізу розрахунків з

оплати праці на підприємстві. ЛИСТ 3. Організація та задачі обліку і аналізу

розрахунків з оплати праці на підприємстві. ЛИСТ 4. Документальне

оформлення операцій щодо розрахунків з оплати праці та облікові процедури

на підприємстві. ЛИСТ. 5. Відображення у фінансовій і податковій звітності

підприємства розрахунків з оплати праці. ЛИСТ. 6. Аналіз розрахунків з

оплати праці та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи

підприємства.

6. Календарний план-графік

№ пор	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу кваліфікаційної роботи та надання його керівнику	13.05.2024 – 21.05.2024	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	22.05.2024 – 31.05.2024	
3	1. Узгодження кваліфікаційної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну доброчесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційну роботу. 4. Підготовка виступу.	01.06.2024 – 04.06.2024	
4	1. Переплетення кваліфікаційної роботи, підготовка презентації та доповіді 2. Подання кваліфікаційної роботи та супровідних документів секретарю ДЕК	05.06.2024 06.06.2024	

7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	КОНСУЛЬТАНТ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ
РОЗДІЛ 1	д.е.н., проф. Ніна ОВСЮК		
РОЗДІЛ 2	д.е.н., проф. Ніна ОВСЮК		

8. Дата видачі завдання: «13» травня 2024 р.

Керівник кваліфікаційної роботи _____ Ніна ОВСЮК

(підпис керівника)

Завдання прийняв до виконання _____ Ілона КОВБАСЮК

(підпис здобувача)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до кваліфікаційної роботи «Облік і аналіз розрахунків з оплати праці на підприємстві»: 54 с., 10 рис., 11 табл., 43 літературних джерела.

Мета кваліфікаційної роботи: полягає у аналізі впливу глобальних економічних та соціальних чинників на систему оплати праці в Україні та облікове відображення розрахунків з персоналом.

Об'єкт дослідження— процес обліку і аналізу розрахунків з оплати праці з урахуванням особливостей виробничої діяльності Філії «Бердичівського лісового господарства» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України».

Предмет дослідження—сукупність теоретичних та прикладних засад бухгалтерського обліку і аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Методи дослідження. Дослідження відбувалось за допомогою використання наукових методів аналізу та синтезу (для опрацювання облікової інформації та отримання результативних даних), статистичних методів(визначення абсолютних і відносних величин, групування), узагальнення, а також за сприяння за допомогою системи елементів методу бухгалтерського обліку з цілюдостовірного формування та контролю облікових даних.

Результати кваліфікаційної роботи рекомендується використовувати впрактичній діяльності підприємства щодо удосконалення організаційних та методичних аспектів обліку та аналізу розрахунків з оплати праці.

РОЗРАХУНКИ, ОПЛАТА ПРАЦІ, БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ, АНАЛІЗ, ПІДПРИЄМСТВО, ВИТРАТИ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ.

ПЕРЕЛІКУМОВНИХСКОРОЧЕНЬ

ВВП – Валовий внутрішній продукт

ВЗ – військовий збір

ЄСВ – Єдиний соціальний внесок

КЗпП – Кодекс законів про працю України

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

МФУ – Міністерство фінансів України

НП(С)БО – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку

ПДФО – Податок на доходи фізичних осіб

ПКУ – Податковий Кодекс України

СГ – суб'єкт господарювання

ФГД – факти господарської діяльності

ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ	12
1.1. Сутність розрахунків з оплати праці як об'єкта обліку і аналізу.....	12
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві.....	19
1.3. Організація та задачі обліку і аналізу розрахунків з оплати праці в умовах Філії «Бердичівського лісового господарства» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України».....	25
Висновки до розділу 1.....	29
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В УМОВАХ ФІЛІЇ «БЕРДИЧІВСЬКОГО ЛІСОВОГО ГОСПОДАРСТВА» ДЕРЖАВНОГО СПЕЦІАЛІЗОВАНОГО ГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА «ЛІСИ УКРАЇНИ»	32
2.1. Документальне оформлення операцій щодо розрахунків з оплати праці та облікові процедури на підприємстві	32
2.2. Відображення у фінансовій і податковій звітності підприємства розрахунків з оплати праці.....	40
2.3. Аналіз розрахунків з оплати праці та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи Філії «Бердичівського лісового господарства» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України».....	45
Висновки до розділу 2.....	51

ВИСНОВКИ.....	53
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	56
ДОДАТКИ.....	61

ВСТУП

Актуальність теми. Оплата праці є однією з ключових складових економічної системи будь-якої країни, яка визначає не лише рівень життя її громадян, а й конкурентоспроможність бізнесу та національної економіки в цілому. Перебуваючи у складному геополітичному та економічному стані Україна постійно стикається з викликами, пов'язаними з оплатою праці на різних рівнях.

У цьому контексті визначення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці в Україні у взаємозв'язку з сучасними викликами є важливим завданням економічних досліджень. Глибоке розуміння цих процесів уможливить не лише ефективне прогнозування можливих ризиків та викликів, а також розроблення стратегій, спрямованих на зростання конкурентних позицій українських підприємств у глобальному економічному середовищі.

Недостатня розробленість організаційно-методичних засад облікового відображення розрахунків з оплати праці, з урахуванням вимог чинних законодавчих актів та тимчасових змін введених на період воєнного стану в Україні, обумовлює актуальність виконаного дослідження.

Мета кваліфікаційної роботи. Мета даної роботи полягає у аналізі впливу глобальних економічних та соціальних чинників на систему оплати праці в Україні та облікове відображення розрахунків з персоналом.

Для досягнення зазначеної мети у роботі виділено такі **завдання**:

- окреслити значення та сутність розрахунків з оплати праці як об'єктів бухгалтерського обліку та аналізу;
- опрацювати нормативно-правові джерела щодо регулювання обліку і контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- визначити організацію та задачі обліку і аналізу розрахунків в умовах

Філії «Бердичівського лісового господарства» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України»;

- дослідити методичні підходи щодо документального оформлення та обліку розрахунків з оплати праці;

- розглянути особливості відображення у фінансовій і податковій звітності підприємства розрахунків з оплати праці ;

- провести аналіз розрахунків з оплати праці та визначити напрями удосконалення обліково-інформаційної системи Філії «Бердичівського лісового господарства» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України».

Об'єкт дослідження– процес обліку і аналізу розрахунків з оплати праці з урахуванням особливостей виробничої діяльності Філії «Бердичівського лісового господарства» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України».

Предмет дослідження-сукупність теоретичних та прикладних засад бухгалтерського обліку і аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Методи дослідження.Дослідження відбувалось за допомогою використання наукових методів аналізу та синтезу (для опрацювання облікової інформації та отримання результативних даних), статистичних методів(визначення абсолютних і відносних величин, групування), узагальнення, а також за сприяння за допомогою системи елементів методу бухгалтерського обліку з ціллюдостовірного формування та контролю облікових даних.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у обґрунтуванні теоретичних положень, а також формулюванні практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку і аналізу розрахунків з оплати праці:

удосконалено:

- організацію облікової політики підприємства шляхом розроблення робочого плану рахунків, що сприятиме мінімізації робочого часу для здійснення аналітичного обліку розрахунків з оплати праці;

- розрізи аналітичного обліку витрат на виплати працівникам, що забезпечить деталізацію і водночас спрощення процедури обліку, оскільки для кожної операції з відображення розрахунків з оплати праці визначені аналітичні субрахунків потрібні для використання.

Інформаційною базою дослідження слугували законодавчо-правові джерела, НП(С)БО, МСФЗ, матеріали спеціалізованих фахових наукових видань, монографічні праці, збірники матеріалів міжнародних науково-практичних конференцій, практичні матеріали (облікові дані, звітність) Філії «Бердичівського лісового господарства» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України».

Практичне значення одержаних результатів полягає уможливленості використання результатів проведеного наукового дослідження в практичній діяльності підприємства щодо удосконалення організаційних та методичних аспектів обліку та аналізу розрахунків з оплати праці.

Особистий внесок здобувача вищої освіти. Виконана робота є самостійно проведеним науковим дослідженням, усі пропозиції та висновки якого належать особисто автору.

Апробація отриманих результатів відбувалася на XIII Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Фінанси, облік та оподаткування: теорія і практика» 24 листопада 2022 р. у м. Києві на базі Національного авіаційного університету.

Публікації. За результатами конференції опубліковано тези доповіді Ковбасюк І.С., Овсюк Н.В. Ефективні методи управління кредиторською заборгованістю в умовах воєнного стану. *Фінанси, облік та оподаткування: теорія і практика*: зб. тез доп. XIII міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Київ, 2022. С. 29-30.

За результатами виконаного дослідження опублікована наукова стаття Овсюк Н.В., Ковбасюк І.С. Облік розрахунків з оплати праці в контексті сучасних економічних та соціальних викликів. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 62.

Структура, зміст та обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, двох розділів, висновків, списку літератури і додатків. Основний матеріал праці викладено на 54 сторінках друкованого тексту, у тому числі 11 таблиць, 10 рисунків та 6 додатків. Список використаних літературних джерел складається із 43 найменування на 5 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Сутність розрахунків з оплати праці як об'єктів обліку і аналізу

Наразі система оплати праці в Україні перебуває під впливом низки чинників, серед яких можна виділити внутрішні та зовнішні. До внутрішніх факторів належать економічна та політична ситуація в країні, демографічні процеси, рівень розвитку бізнес-інфраструктури та ринок праці. До зовнішніх факторів належать світові економічні та політичні тенденції, міжнародні торговельні відносини, інвестиційний клімат та міжнародні стандарти фінансової звітності.

Безпрецедентна економічна та міграційна кризи виступають основними чинниками, які погіршили стан ринку праці в Україні: до кінця 2022 року ВВП України скоротився більш ніж на 30%, національна валюта значно подешевшала, ціни зросли, а доходи населення суттєво знизилися [39].

Запровадження воєнного стану та мобілізація також були важливими чинниками, що вплинули на динаміку ринку праці та зайнятість. Призов до лав ЗСУ суттєво вплинув на обсяги зайнятості та зумовив зміни в обороті трудових ресурсів, а саме: значно посилив дефіцит людських ресурсів на ринку праці.

Станом на початок травня 2023 року в Україні мешкає близько 29 мільйонів осіб. З них 17 мільйонів є економічно неактивним населенням. У цій категорії 8 мільйонів - пенсіонери, а 2,7 мільйона продовжують працювати після пенсійного віку. Ще 4,8 мільйони - діти у віці до 15 років. Економічно активне населення становить 12 мільйонів осіб. З них 9,1-9,5

мільйонів мають зайнятість, тоді як 2,5-2,9 мільйонів знаходяться у стані безробіття [39].

Ці дані відображають значну частку економічно активного населення, яка знаходиться у стані безробіття здебільшого через воєнний стан і припинення діяльності багатьох підприємств України, що є однією з ключових проблем, які впливають на систему оплати праці в Україні та облік розрахунків з персоналом суб'єктів господарювання, які продовжили свою діяльність і мають адаптувати систему управління до існуючих реалій.

Виняткова роль обліково-аналітичного забезпечення в процесах управління спричинює підвищену увагу до бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці як вагомого джерела інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства.

Об'єкти обліково-аналітичного забезпечення управління суб'єктами господарювання зображені на рис. 1.1.

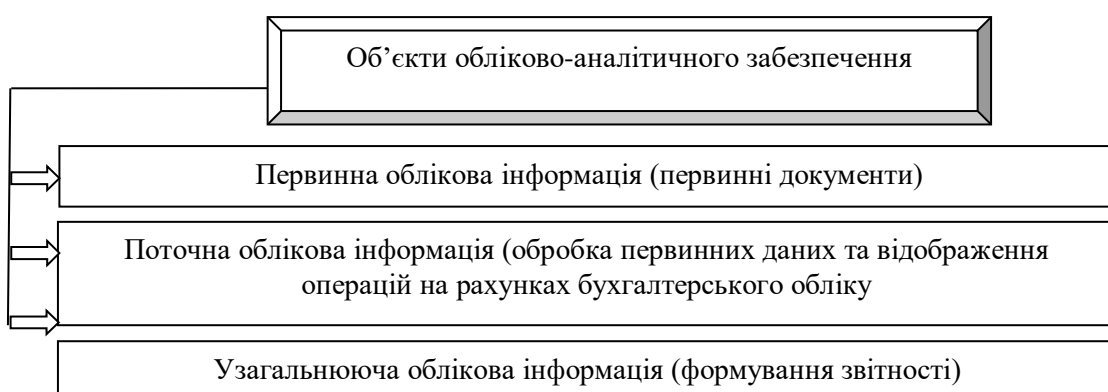


Рис. 1.1. Об'єкти обліково-аналітичного забезпечення управління суб'єктами господарювання

Джерело: сформовано автором за матеріалами [22, с. 16]

Результативна економічна інформація, яка необхідна для ефективної діяльності суб'єктів господарювання, створюється за сприяння системи елементів методу бухгалтерського обліку з метою формування підґрунтя для прийняття дієвих управлінських рішень.

Організація розрахунків з оплати праці відіграє важливу роль в даних умовах перебудови економіки України, оскільки зумовлює формування нових соціально-економічних відносин країни, розбудову незалежної держави, тому що прогрес конкретних суб'єктів реалізується через зміцнення та розвиток матеріальних стимулів, основною формою яких є оплата праці персоналу.

Організація розрахунків з оплати праці повинна передбачати використання механізму забезпечення соціальних гарантій, спрямованих на забезпечення прожиткового мінімуму для незахищених категорій робітників.

Функціонування заробітної плати в економіці ринкового типу відбувається шляхом її організації, а саме поєднання: ринкового, державного, договірною регулювання, шляхом укладення угод і договорів з найманими робітниками, механізму визначення індивідуальної заробітної плати у СГ з використанням подібних елементів, як тарифна система, нормування праці, системи оплати праці [1, с. 135].

В умовах ринкової економіки система оплати праці на підприємстві повинна бути сприйнятливою до змін зовнішнього і внутрішнього середовища. Досягти цього можна, використовуючи стратегічний підхід до формування системи оплати праці, який полягає у розробці стратегії формування системи оплати праці на підприємстві і сприяє отриманню доданої вартості від інвестицій в оплату праці. Це дозволить СГ сформувати висококваліфікований і мотивований трудовий колектив і, як наслідок, отримати конкурентні переваги.

Стратегічні підходи до формування системи оплати праці, її розробка і реалізація зумовлює чітке визначення мети і задач системи оплати праці, обрання найбільш прийнятної системи для умов певного СГ, запровадження цієї системи оплати праці та регулярне здійснення оцінки ефективності її функціонування.

Враховуючи поділ функцій та інтересів роботодавця та найманого робітника, при розробці системи оплати праці на підприємстві потрібно одночасно вирішувати завдання, зображені на (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Основні завдання, які потрібно вирішувати при розробці системи оплати праці на підприємстві

Джерело: сформовано автором на основі [1]

Системи оплати праці можуть бути різноманітними. Проте, дві з них є основними, та відповідають двом базовим способам обліку витрат праці:

1) спосіб перший – це облік відпрацьованого часу. При подібному обліку застосовується погодинна оплата праці, коли оплаті належить відрахована кількість робочого часу;

2) спосіб другий – це облік кількості виробленої робітником продукції відповідної якості або виконаних операцій. У цьому випадку використовується відрядна оплата праці.

Обидві форми оплати праці мають свої різновиди, які називаються системами. На підприємствах використовуються різноманітні форми та системи оплати праці, що сприяє знаходженню способу найбільш точного відшкодування у формі заробітної плати витрат праці персоналу відповідно до його кількості та якості залежно від конкретних умов будь-якого виробництва і створити стимул матеріального заохочення працівників в результатах їх виробничої діяльності.

Методи розрахунку заробітної плати робітникам підприємства за різними системами оплати праці наведені у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Методи розрахунку заробітної плати за різними системами
оплати праці

Система оплати праці	Формула для розрахунку
Погодинна:	
- проста	$Z_{пп} = m \times T$, де m – годинна (денна) тарифна ставка працівника, T – фактично відпрацьований на виробництві час (години, дні)
- преміальна	$Z_{ппр} = m \times T \left(1 + \frac{p+k \times n}{100} \right)$, де p – розмір премії у % до тарифної ставки, k – розмір премії за кожен % перевиконання плану, n - % перевиконання встановлених показників
Відрядна:	
- пряма відрядна	$Z_{пр} = P \times Q, P = m \times H_{оп}$, де P - розцінка, Q – кількість оброблених виробів, m – годинна тарифна ставка розряду, грн., $H_{вр}$ – норма часу на обробку одиниці продукції
- непряма відрядна	$Z_{нв} = P_{неп} \times Q_{осн}, P_{неп} = \frac{m_{доп}}{H_{осн}}$, де $P_{неп}$ – непряма відрядна розцінка, $Q_{осн}$ – обсяг продукції, виробленої основним працівником, $m_{доп}$ – тарифна ставка допоміжного працівника, $H_{осн}$ – норма виробітку основного працівника
- відрядно-преміальна	$Z_{вп} = P \times Q \left(1 + \frac{p+k \times n}{100} \right)$, де p – розмір премії у % до тарифної ставки, k – розмір премії за кожен % перевиконання плану, n - % перевиконання встановлених показників
- відрядно-прогресивна	$Z_{пп} = P \times N_n + P'' \times (N_\phi - N_n)$, де N_n – виробіток продукції за нормою, шт.,

	N_{ϕ} – фактичний виробіток, шт., P'' – підвищена розцінка, грн.
--	--

Джерело: узагальнено автором на підставі [1]

Посилення інтеграційних процесів, гармонізація з МСФЗ, пошук роботодавцями перспективних заохочень працівників задля підвищення продуктивності праці, зумовлює включення до колективного договору виплат працівникам адекватним нинішній моделі економічного розвитку України, класифікованих у відповідності до НП(С)БО 26 «Виплати працівникам»[17]. Зазначимо, що в колективно-договірному процесі, виплати персоналу, систематизовані згідно НП(С)БО 26, окрім заробітної праці, не набули значного поширення. Проте, комплексного упровадження окреслені виплати мають набути внаслідок реформування пенсійної системи нашої країни, що тісно корелює з формуванням облікової системи, яка базується на МСФЗ.

Складність процедури реалізації незвичних для вітчизняних СГ довгострокових виплат; виплат при звільненні; виплат по закінченні трудової діяльності та виплат інструментами ВК доводить необхідність облікового супроводу окреслених видів виплат в колективно-договірну практику підприємства(таблиці 1.2).

Таблиця 1.2

Процедури облікового супроводу щодо розрахунків з оплати праці,
передбачені колективним договором

№ з/п	Виплати працівникам	Участь облікового працівника	Примітки
1	2	3	4
<i>Поточні виплати працівникам</i>			
1	Виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню	Формування резерву на забезпечення виплат відпусток	Не застосовують жодних актуарних припущень та дисконтування
2	Виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню	Визнаються зобов'язаннями у періоді, протягом якого час відсутності робітника на підприємстві підлягає оплаті	

3	Премії персоналу та інші заохочувальні виплати за роботу в даному періоді, право на отримання яких настає у майбутньому	Формування резерву на забезпечення виплат за вислугу років, річного бонусу тощо	
---	---	---	--

Закінчення таблиці 1.2

1	2	3	4
<i>Виплати по закінченні трудової діяльності</i>			
1	Програми пенсійного забезпечення з визначеним внеском передбачають створення фонду	Формування резерву на додаткове пенсійне забезпечення. Перерахування внесків працедавця, учасника	Актuarний та інвестиційний ризик припадає на працівника
2	Програми пенсійного забезпечення з визначеною виплатою, можуть бути фінансованими за рахунок внесків до фонду, або ні,	Формування резерву на додаткове пенсійне забезпечення. Перерахування внесків працедавця, учасника	Актuarний та інвестиційний ризик припадає на суб'єкт господарювання
3	Страховання життя; медичне обслуговування; інші виплати по закінченні трудової діяльності	Порядок і суми таких виплат визнаються умовами програм виплат по закінченні трудової діяльності	Зобов'язання щодо виплат включають компенсації наприкінці послуг
<i>Інші довгострокові виплати</i>			
1	Виплати, пов'язані з участю у прибутку та преміюванням (які сплачені після 12 місячного строку після закінчення періоду у якому вони були зароблені)	Обрання формули визначення суми виплат; суми, що належать до сплати визначаються до затвердження фінансової звітності (до оприлюднення)	Такі виплати наводяться у складі витрат операційної діяльності. Підлягають актуарній оцінці
2	Компенсації за періоди відсутності; виплати з нагоди ювілеїв та інші виплати за вислугу років; виплати у зв'язку з тривалою непрацездатністю; відстрочені компенсації	Витрати (або дохід), пов'язані з ними, включаються до собівартості відповідних активів або наводяться як витрати періоду (на збут, адміністративні тощо)	Застосовується спрощений метод, актуарні прибутки і збитки визнаються негайно, а також вартість раніше наданих послуг
<i>Виплати при звільненні</i>			
1	Виплати при звільненні, що підлягають сплаті протягом 12 місяців з дати звільнення	Формування резерву на забезпечення виплат персоналу підприємства при звільненні	Визнаються тоді, коли є офіційна програма звільнення, яку неможливо скасувати
2	Виплати при звільненні, що підлягають сплаті більш ніж 12 місяців з дати балансу		Сума виплат підлягає дисконтуванню
<i>Виплати інструментами власного капіталу</i>			
1	Виплати на основі акцій (звичайних, привілейованих)	Сума винагороди визначається шляхом порівняння з вартістю даних цінних паперів на ринку	Надаються управлінцям вищої ланки та топ-менеджерам, у співпраці з якими,
2	Виплати на основі опціонів або варантів	Застосування моделей оцінки інструментів ВК в міжнародній обліковій практиці відповідно до МСФЗ 2	на довгострокову перспективу, заінтересоване підприємство

Джерело: узагальнено автором на підставі [17]

Кожна програма (вид) виплат наведена в таблиці 1.2 має свої переваги та особливості, які мають бути враховані в залежності від особливостей виробничої діяльності СГ, запланованих та прогнозних показників обумовлених запровадженням вищезазначених програм, корпоративного рівня управління підприємством.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві

Діючими нормативно-правовими актами визначено аспекти трудових відносин та виплат персоналу щодо яких в системі бухгалтерського обліку генерується інформація задля належного обліково-аналітичного забезпечення системи управління суб'єктами господарювання.

Трудові відносини та порядок оплати праці в Україні регулюється Кодексом законів про працю України та Законом України «Про оплату праці». Однак, в умовах воєнного стану, організація праці та вимоги до оплати праці, як й інші сфери економічного життя країни, зазнали суттєвих змін. Ці зміни закріплені в Законі України від 15.03.2022 р. № 7160 «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного часу» [36], який в умовах воєнного стану має пріоритет над іншим законодавством у галузі праці, а тому норми законодавства про працю, які суперечать цьому закону не застосовуються.

Основні зміни у трудовому законодавстві торкнулися питань інформування населення та працівників, підстав припинення трудового договору, нарахування винагород та компенсацій в умовах воєнного часу, питання тривалості робочого дня, звільнення тощо [2].

Внаслідок окреслених змін зазнала значних коригувань організація обліку розрахунків з оплати праці. В результаті введення в дію закону № 7160 [36] мають місце деякі обмеження щодо конституційних прав громадян з праці та її оплати. Вагомими підставами змін в оплаті праці встановлено

відсутність персоналу на робочих місцях (через евакуацію з території, де відбуваються військові дії тощо), а також внаслідок відсутності роботи або коштів на оплату праці робітників. Також, цим законом введено в дію норми, що обумовлюють переведення працівника, без його згоди, на іншу роботу, не передбачену трудовим договором, для ліквідації наслідків військових дій з оплатою праці не нижче середнього заробітку за попереднім місцем роботи тощо.

Зазначені зміни, які стосуються виплат персоналу, відображаються в системі бухгалтерського обліку:

- у первинних документах щодо розрахунків з оплати праці;
- під час відображення операцій з оплати праці на рахунках бухгалтерського обліку;
- в період формування звітності суб'єкта господарювання.

На даному етапі розвитку в науковій та періодичній літературі, в законах та нормативних актах України виявляється чітка закономірність: поняття “оплата праці” та “заробітна плата” сприймаються як ідентичні. В багатьох законодавчих джерелах, які стосуються питань оплати праці, окреслено лише сутність поняття “заробітна плата”. Так, глава VII КЗпП “Оплата праці”, у статті 94 подано визначення заробітної плати як “винагороди, обчисленої, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу”[4]. Дана глава регулює такі положення як розмір заробітної плати, встановлення мінімальної заробітної плати та її індексацію, тарифну систему оплати праці, оплату праці у СГ оплату праці на важких роботах, оплату праці за сумісництвом та при суміщенні професій (посад), строки виплати заробітної плати та інше, але не надає розмежувань чи однаковості цих понять.

Тобто, аналізуючи главу VII КЗпП України, присвячену оплаті праці, слід зробити висновок, що на наш погляд, слід було б зазначити, що заробітна плата є складовою низки трудових засад та відносин, що мають

місце між роботодавцем і персоналом щодо виконаних трудових обов'язків в інтересах СГ, які формують категорію оплати праці. Такий недолік є притаманним не лише КЗпП України, а й іншим нормативним джерелам, що стосуються оплати праці.

Так, Закон України № 108/95-ВР від 24.03.1995 (із змінами) [35], який визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці персоналу, який перебуває у трудових відносинах, на базі трудового договору з СГ усіх форм власності та господарювання, а також з окремими громадянами та сфери державного і договірної регулювання оплати праці тацілеспрямований на забезпечення відтворювальної і стимулюючої функцій заробітної плати. Але, він не містить чіткого визначення поняття “оплата праці”, а категорія заробітної плати дублюється з рештою нормативних джерел. Проте, в статті 4 цього закону окреслено, що джерелом коштів на оплату праці робітників госпрозрахункових підприємств виступає частина їх доходів та інші кошти, отримані внаслідок їх виробничої діяльності.

Таким чином, є сенс погодитися з твердженням, що з позиції правової бази термін «оплата праці» ширший і його цільове призначення сфокусоване на організацію оплати праці, регулювання її окремих елементів та усєї системи правових засад у цій сфері, тоді як поняття «заробітна плата» спрямоване на право окремого робітника одержувати грошову винагороду, отже, заробітна плата персоналу виступає як елемент оплати праці [6, с. 61].

Стосовно законодавства з бухгалтерського обліку, то Інструкція зі статистики заробітної плати від 13.01.2004 р. №5 включає основні методологічні аспекти щодо визначення економічних показників оплати праці у статистичних державних формах з ціллю одержання об'єктивних статистичних даних про розміри та структуру заробітної плати найманих робітників. Інструкція не застосовується для нарахування ЄСВ. Дія Інструкції поширюється на всіх СГ, їхні філії та інші відособлені структурні підрозділи. Проте, визначення категорій “оплата праці” та “заробітна плата”

немає в даному документі. Схема нормативно-правового забезпечення організації оплати праці в Україні на рисунку 1.3.



Рис. 1.3. Нормативно-правове забезпечення організації оплати праці в Україні

Джерело: узагальнено автором на підставі [4]

У ПКУ наведено, що під терміном “заробітна плата” розуміється “основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які сплачуються (надаються) платнику податку у зв’язку з відносинами трудового найму у відповідності до законодавства”[26].

Зазначимо, що основною метою визначення заробітної плати ПКУ є, звичайно, оподаткування доходів фізичних осіб. Тому, на нашу думку, відсутність визначення терміну “оплата праці” та характеристика її відмінностей від заробітної плати є недоцільною, оскільки основна ціль ПКУ стосовно заробітної плати повністю сформована у зазначеному трактуванні заробітної плати.

Отже, в результаті аналізу трудового, податкового та бухгалтерського законодавства України, є підставою визначити, що на даний час у нашій державі немає чіткого виокремлення таких понять як “заробітна плата” і “оплата праці”. Трудові та бухгалтерські нормативні джерела практично прирівнюють дані категорії, формуючи таким чином лише загальноприйняте визначення заробітної плати, проголошуючи одночасно в законодавчих межах дещо більше, ніж аспекти регулювання заробітної плати. На нашу думку, і в КЗпП, і в Законі України “Про оплату праці” потрібно сформулювати доповнення, яке стосується визначення змісту поняття “оплата праці” враховуючи, що всі складові категорії оплати праці містяться у даних документах.

Стосовно «оплати праці» у податковому законодавстві, то аналізуючи поточну облікову практику оподаткування заробітної плати, можна зробити висновок, що в цілому, цілі ПКУ є досить чітко сформованими та зрозумілими.

НПСБО 1 окреслює загальний порядок формування інформації щодо розрахунків з оплати праці на підприємстві у формах фінансової звітності [14].

Інформацію стосовно поточних зобов'язань підприємства щодо яких належить заборгованість за розрахунками з оплати праці в системі бухгалтерського обліку висвітлює НПСБО 11 [15].

Методологічні засади відображення у бухгалтерському обліку і звітності витрат підприємства, зокрема з оплати праці персоналу, окреслює НП(С)БО 16 [16].

Поряд з законодавчими джерелами, багато науковців сьогодні зосереджують увагу на різних аспектах оплати праці, включаючи проблеми розвитку системи оплати праці в Україні, її регулювання та реформування, аспекти обліку розрахунків з працівниками тощо, серед них: Ф.Ф. Бутинець, Л.М. Герасимчук, О.І. Коблянська, С.В. Мочерний, І.В. Савченко, Л.М. Яременко та ін.

Яременко Л.М. у науковій статті досліджувала ґрунтовне питання щодо механізму створення фонду оплати праці на підприємстві, а також в результаті проведеної роботи запропонувала напрями його вдосконалення [42].

Основні підходи вітчизняних та іноземних вчених щодо визначення поняття «заробітна плата», характеристика функцій заробітної плати, форми та системи оплати праці, а також проблемні питання обліку і оподаткування розрахунків з оплати праці та шляхи їх вирішення окреслені у наступній публікації Яременко Л.М. [43].

Мельникова Л.В. та Криворот О.Г. досліджували проблеми, які існують в обліку оплати праці внаслідок воєнної агресії і шляхи адаптації до таких обставин, обумовлені комплексною підтримкою економіки України [7].

Гуренко Т.О. акцентувала увагу на розвитку трудових відносин у воєнний період та особливостям обліку праці та її оплати з урахуванням вимог існуючого законодавства та тимчасових змін, які введені на період воєнного стану в нашій державі [2]. Теоретичне і практичне дослідження питань щодо організації обліку і аналізу розрахунків з оплати праці має

важливе значення, оскільки оплата праці виступає вагомим мотиватором реалізації трудового потенціалу робітників СГ та сприяє забезпеченню сталого розвитку держави.

Однак, не зважаючи на ґрунтовні наукові роботи, облік і аналіз розрахунків з оплати праці на підприємстві потребує подальшого дослідження в контексті загальної соціально-економічної ситуації.

1.3. Організація та задачі обліку і аналізу розрахунків з оплати праці в умовах Філії «Бердичівського лісового господарства» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України»

Філія "Бердичівське лісове господарство" є однією з ключових підрозділів Державного спеціалізованого господарського підприємства "Ліси України". Розташована на території Бердичівського району у Житомирській області, вона займає важливе місце у системі управління лісовими ресурсами країни.

Основний вид економічної діяльності філії "Бердичівське лісове господарство" є лісівництво та інша діяльність у лісовому господарстві, зокрема ведення лісогосподарських робіт, а також заготівля, вирощування та обробка лісових ресурсів. Підприємство також здійснює торгівлю деревинною продукцією та надає послуги з лісового обліку та консультації з питань управління лісовими ресурсами.

КВЕД Клас 02.10 Лісівництво та інша діяльність у лісовому господарстві включає вирощування будівельного лісу: посадку, пересаджування саджанців, проріджування й охорону лісі і лісосік, вирощування молодого лісу тощо.

Підприємство діє на підставі Положення про філію "Бердичівське лісове господарство" державного спеціалізованого господарського підприємства "Ліси України", що затверджене Генеральним директором та

довіреності, виданої 21.12.2022 року державним спеціалізованим господарським підприємством "Ліси України".

Філію було внесено до Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України в головному управлінні статистики у Житомирській області.

Підприємство володіє круглою печаткою з власним найменуванням та ідентифікаційним кодом, а також штампами для документів та бланками зі своєю назвою. Підприємством відкрито поточний рахунок в АТ "Державний експортно-імпортний банк", МФО322313.

Місце розташування (юридична адреса) підприємства: Україна, Житомирська область, Бердичівський район, с. Хмелище, 13327.

Для того, щоб здійснити економічну характеристику підприємства потрібно спочатку проаналізувати майно господарюючого суб'єкта, його капітал, рух та функціональний стан ОЗ.

Для аналізу майна філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» потрібно проаналізувати показники форми фінансової звітності №1 Баланс (Звіт про фінансовий стан), а саме активи. Дані та розрахунки за 2021-2023 рр. наведемо в таблиці 1.3, яка сформована на базі фінансової звітності підприємства (Додатки А, Б, В).

Таблиця 1.3

Оцінка майна філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» за 2021-2023 рр.

Види активів (майна)	2021р.	2022р.	2023р.	Абсолютне відхилення		2023 р. у % до 2021 р.
				21/22	22/23	
Необоротні активи	12839	22489	19785,50	9650	-2703,5	154,1
Основні засоби	12835	21999	18462,30	9164	-3536	143,8
Оборотні активи	9236	17315	20004,10	8079	2689,1	216,6

Запаси	6223	13815	13711,10	7592	-103,9	220,3
Поточні біологічні активи	57	57	56,90	0	-0,10	99,8
Поточна дебіторська заборгованість	1477	2024	5468,40	547	3444,4	370,2
Гроші, їх еквіваленти	63	13	8	-50	-5	12,7
Інші оборотні активи	1416	1406	759,70	-10	-646,3	53,6
Майно усього	22075	39804	39787,60	17729	-16,4	180,2

Джерело: розраховано автором на підставі [40]

За даними таблиці можна зробити такі висновки щодо майна підприємства в період діяльності з 2021 по 2023рр. Так, у 2023 році у підприємства спостерігається приріст по оборотним активам протягом трьох років. Це свідчить про активний розвиток та зростання діяльності СГ протягом розглянутого періоду.

Найбільше зростання спостерігається у запасах та поточній дебіторській заборгованості. Це вказує на збільшення обсягу виробництва та реалізації деревинної продукції, надання послуг з лісового обліку, а також на збільшення кількості угод з клієнтами.

Хоча грошові кошти та їх еквіваленти зазнали зниження у 2022 році та 2023 році філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» виявляє стабільний фінансовий стан. Це свідчить про ефективне управління ресурсами та відповідність стратегії розвитку СГ. Збереження стабільної фінансової позиції сприяє впевненості в тому, що підприємство може успішно забезпечувати свою діяльність та розвиватися навіть в умовах кризи та нестабільності в країні.

Аналіз капіталу суб'єкта підприємництва проводиться для визначення стану співвідношення ВК та зобов'язань. Для проведення даного аналізу було використано форму фінансової звітності №1 за 2021-2023 рр. (Додатки А, Б, В). Всі розрахунки оформлені в таблиці 1.4.

За розглянутий період ВК підприємства зріс на 4250 тис. грн. у 2022 році порівняно з 2021 роком, але потім у 2023 році порівняно з попереднім 2022 р. відбулося зменшення цього показника на 2103,3 тис. грн. Проте, відсоткове співвідношення власного капіталу у 2023 році до 2021 року виявилось на рівні 119,6%, що свідчить про стійкість структури капіталу філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» протягом розглянутого періоду. Загальна сума зобов'язань і забезпечень підприємства значно збільшилася протягом розглянутого періоду.

Таблиця 1.4

Оцінка капіталу філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» за 2021-2023 рр.

Види пасивів (капіталу)	2021р.	2022р.	2023р.	Абсолютне відхилення		2023 р. у % до 2021 р.
				21/22	22/23	
Власний капітал	10962	15212	13108,70	4250	-2103,3	119,6
Зареєстрований(пайовий) капітал	3358	4711	4711,30	353	0,30	140,3
Капітал у дооцінках	2339	2339	2339	0	0	100
Додатковий капітал	3545	6810	6058,40	3265	-751,6	170,9
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1720	1352	-	-368	-1352	-
Зобов'язання і забезпечення	11113	24592	26678,90	13479	2086,9	240,1
Довгострокові зобов'язання	-	1161	-	1161	-1161	-
Поточні зобов'язання	11113	23431	26678,90	12318	3247,9	240,1
Всього капіталу	22075	39804	39787,60	17729	-16,4	180,2

Джерело: розраховано автором на підставі [40]

Поточні зобов'язання підприємства поступово зростали і досягли у 2023р. максимального значення 26678,9 тис. грн., що на 3247,9 тис. грн. більше ніж у попередньому 2022 р., а якщо порівняти збільшення поточних зобов'язань з 2021 р., то у відсотковому значення це становить 240,1%.

До загального підсумку поточних зобов'язань включається кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці, яка у 2023 р. становила 1352,8 тис. грн. (Додаток В).

Це свідчить про потреби в фінансуванні для виробничої розвитку діяльності. Керівництвом СГ на 2024 рік визначено основні напрямки діяльності, перспективи розширення сфери виробництва деревинної продукції, модернізації існуючих потужностей та створення нових робочих місць.

Структура філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» сформована на базі наданого підприємством штатного розпису (Додаток Ж) рис.1.4.

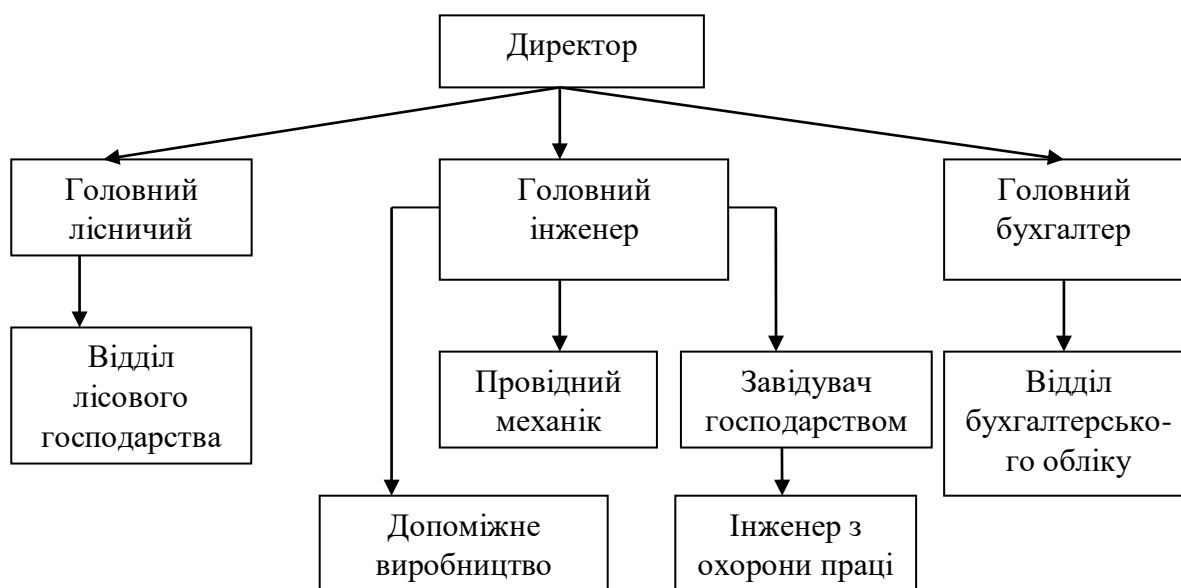


Рис. 1.4. Організаційна структура філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України»

Джерело: розраховано автором на підставі даних підприємства

Отже, в цілому філія «Бердичівське лісове господарство» спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України»

показує стійкий розвиток та здатність до приваблення інвестицій, проте варто звернути увагу на збільшення зобов'язань та ефективне управління капіталом для забезпечення фінансової стійкості у перспективі.

Висновки до розділу 1

1. Розрахунки з оплати праці виступають важливим індикативним показником економічного рівня господарювання в державі. Величина оплати праці безпосередньо залежить від ефективності виробничого процесу, конкурентних властивостей продукції, продуктивності праці робітників і виступає не тільки у якості інформації, що характеризує загальний життєвий рівень персоналу, частку у ВВП, а й опосередковано впливають на перспективи розвитку економіки країни взагалі.

Розвиток особистості в контексті соціально-трудова відносин, зміна акцентів щодо виплат працівникам внаслідок сучасних економічних та соціальних викликів, обумовили підвищення значущості їх відображення в бухгалтерському обліку та проведення економічного аналізу, зокрема враховуючи поширення процесів соціалізації економіки.

2. Перехід до економіки, заснованої на ринкових відносинах, об'єктивно потребує ґрунтовного дослідження питань щодо розрахунків з оплати праці. З одного боку, для удосконалення правових механізмів її регулювання та підвищення правового захисту населення, що є суб'єктами організації оплати праці. З другого боку, для запровадження нових сучасних принципів формування політики щодо оплати праці, здійснення реформи у сфері оплати праці.

Державна політика щодо оплати праці виконується, за сприяння законодавчих актів, через механізм її регулювання. Останній виступає складовою частиною загального механізму реалізації соціально-економічної політики держави. Застосування визначених важелів механізму державного регулювання оплати праці обумовлений впливом різноманітних чинників.

3. Філія «Бердичівське лісове господарство» спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» здійснює господарську діяльність у сфері лісівництва та іншої діяльності у лісовому господарстві. Підприємство використовує працю найманих робітників і регулярно здійснює розрахунки з оплати праці за виконану роботу. Організаційна структура підприємства налічує адміністративний персонал; відділ лісового господарства; відділ виробництва, закупівель та збуту; відділ бухгалтерського обліку та інші підрозділи.

Вплив глобальних економічних та соціальних факторів на систему оплати праці в Україні у контексті воєнного стану є надзвичайно складним та має різноманітні відтінки. Незважаючи на труднощі, які виникають у зв'язку з воєнним станом, існують ефективні шляхи вирішення проблем, пов'язаних з оплатою праці, відображенням розрахунків з оплати праці в системі бухгалтерського обліку та проведенням економічного аналізу.

Також, необхідно активно впроваджувати заходи для створення додаткових програм соціального захисту, підтримки виробництва та створення нових робочих місць, а також надання фінансової підтримки для суб'єктів господарювання.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В УМОВАХ ФЛІЇ «БЕРДИЧІВСЬКОГО ЛІСОВОГО ГОСПОДАРСТВА» ДЕРЖАВНОГО СПЕЦІАЛІЗОВАНОГО ГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА «ЛІСИ УКРАЇНИ»

2.1. Документальне оформлення операцій щодо розрахунків з оплати праці та облікові процедури на підприємстві

Забезпечення своєчасної виплати заробітної плати за якісно виконану роботу є актуальним питанням в умовах війни, яка триває, особливо для роботодавців, які зобов'язані захищати права громадян України. У зв'язку з військовими діями, однозначно існують певні проблеми, які виникли в процесі нарахування оплати праці працівникам.

Проаналізуємо проблемні питання, пов'язані з розрахунками з оплати праці персоналу в умовах воєнного стану, а також напрями їх розв'язання:

- у випадку мобілізації робітника потрібно видати наказ про його відсторонення від роботи на період проходження військової служби, однак за цей час обов'язково зберігається оплата праці робітнику в межах середньої заробітної плати;

- працівнику підприємства надано статус біженця – у такому разі працівники, які не з'являються на роботі через обставини, зумовлені бойовими діями, або не можуть вийти на роботу через пряму загрозу їхньому життю та здоров'ю, не можуть бути звільненими згідно КЗпП України, а якщо трудові обов'язки можливо виконувати дистанційно, працівник може і надалі працювати та отримувати за це належну винагороду;

- відсутність з об'єктивних причин посадової особи, яка володіє правом другого підпису, за таких обставин розрахунки можуть здійснюватися за фактом першого підпису;

- якщо з працівником відсутній зв'язок, у такому випадку до в'яснення причини та обставин відсутності, за ним повинна зберігатися відповідна посада, а трудові відносини не мають права бути розірваними, але слід зауважити, що впродовж його відсутності стаж не зараховується й оплата праці не нараховується [7].

Внаслідок наведеного, методологічні засади щодо відображення розрахунків з оплати праці в системі бухгалтерського обліку доцільно окреслити наступним чином:

- визнання та оцінка розрахунків з оплати праці в умовах воєнного стану;
- методологічні інструменти щодо обліку виплат персоналу;
- процедури, що базуються на принципах бухгалтерського обліку, застосовуються для висвітлення інформації щодо розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Також, для формування обліково-аналітичного забезпечення потрібно враховувати соціально-економічні виклики не лише у внутрішньому, а й у зовнішньому середовищі, які не відображаються у системі бухгалтерського обліку, проте можуть вплинути на ефективність виробничої діяльності суб'єкта господарювання.

Державне підприємство «Бердичівське лісове господарство» реорганізується шляхом приєднання його до Державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» (філія Бердичівське лісове господарство) згідно Наказу Державного агентства лісових ресурсів України від 12.01.2023 р. № 126.

Порядок організації та здійснення бухгалтерського обліку в філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» включає перелік складних елементів, які застосовуються у процесі формування системи обліку та звітності. З ціллю формування комплексної системи бухгалтерського обліку та оподаткування доцільно провести аналіз основних процедур ведення

обліку на підґрунті практичного досвіду бухгалтерії філії, сформувані висновки та пропозиції щодо існуючої системи обліку. У межах затвердження облікової політики філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» розглянуто такі її складові:

- робочий план рахунків бухгалтерського обліку (з висвітленням синтетичних та аналітичних рахунків);
- форми первинних облікових документів, і форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності;
- порядок здійснення інвентаризації активів та зобов'язань СГ;
- методичні підходи до оцінки активів та зобов'язань;
- регламент документообігу та технологія обробки облікових даних;
- організованість контролю господарських операцій;
- інші рішення, необхідні для здійснення бухгалтерського обліку.

Для цілей створення фінансової звітності у відповідності до діючих нормативних актів керівництво філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» формує облікову політику, визначаючи методичні підходи щодо ведення обліку для правдивого відображення фінансового та майнового стану і результатів діяльності СГ.

Облікова політика СГ це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але й вибір методики обліку, яка сприяє використанню різних варіантів відображення ФГЖ в обліку.

Власна облікова політика затверджується суб'єктом підприємництва лише відносно тих господарських операцій, які мають місце в його виробничій діяльності або плануються на майбутнє.

Облікова політика філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» є досить розгорнутою за змістом, основна частина якої присвячена розкриттю методичних аспектів ведення обліку на підприємстві.

З ціллю покращення організації обліку на базовому підприємстві нами розроблено та запропоновано робочий план рахунків (Додаток 3).

Підприємство реалізує ведення бухгалтерського обліку згідно вимог ст. 8 Закону України № 996-XIV[28] і цей обов'язок покладається на бухгалтерську службу, яка очолюється головним бухгалтером.

Бухгалтерський відділ філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» на чолі з головним бухгалтером є одним з провідних підрозділів управлінської структури підприємства, яка забезпечує створення достовірних даних про результати діяльності та економічний стан підприємства, потрібних для прийняття дієвих рішень, проведення контролю за виконанням ресурсів і попередження негативних явищ у господарстві.

Для філії характерна лінійна організація бухгалтерської служби, а саме всі працівники бухгалтерії підпорядковуються головному бухгалтеру філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України». Бухгалтерська служба на підприємстві складається з 1 бухгалтера I категорії, 3 бухгалтерів II категорії та 6 бухгалтерів. Кожен із них виконує свою функцію в обліковому процесі господарства. В таблиці 2.1 відображено згідно штатного розпису (Додаток Ж) працівників бухгалтерії за наступними характеристиками:

Таблиця 2.1

Якісні характеристики працівників бухгалтерії

Посада	Кількість штатних посад	Наявність вищої освіти	В тому числі за фахом	Програмні продукти якими володіє
Головний бухгалтер	1	Так	Так	Вчасно, 1С "Бухгалтерія"
Бухгалтер I категорії	1	Так	Так	МЕДОк, 1С "Бухгалтерія"
Бухгалтер II категорії	3	Так	Так	Парус
Бухгалтер	6	Так	Так	МЕДОк

Джерело: розраховано автором на підставі штатного розпису підприємства

Згідно КЗпП України основою організації оплати праці є тарифна система.

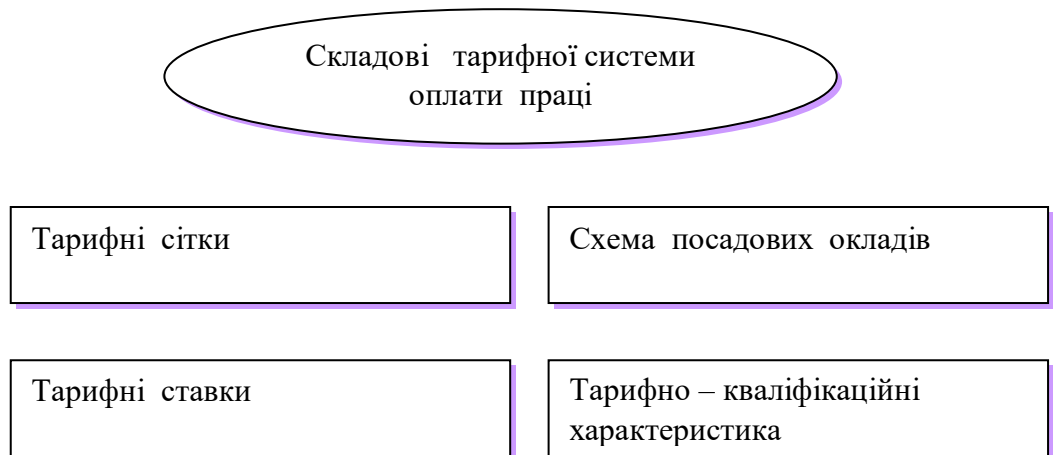


Рис. 2.1. Складові тарифної системи оплати праці

Джерело: сформовано автором на підставі [4]

Необхідною умовою організації праці на підприємстві слугує визначення точних витрат часу на всі види робіт, що здійснюються на робочих місцях. У результаті нормування на кожному СГ формується комплекс обґрунтованих норм праці. Основу законодавчої регламентації нормування праці становить глава VI "Нормування праці" КЗпП України [4].

На основі тарифної системи оплати праці нараховуються наступні види заробітної плати (рис. 2.2).

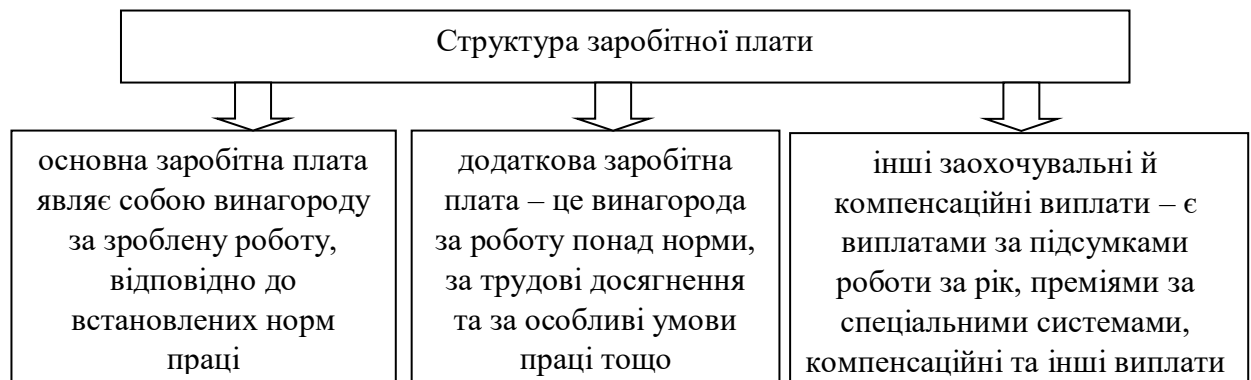


Рис. 2.2. Структура заробітної плати

Джерело: сформовано автором на підставі [4]

Система організації оплати праці на підприємстві відбувається на підставі

- Законодавчих та інших нормативних актів;
- Генеральної угоди на державному рівні;
- Колективних, трудових договорів;
- Правил внутрішнього розпорядку;
- Штатного розкладу (Додаток Ж);
- Посадових інструкцій

Загальна схема організації обліку розрахунків з оплати праці (рис. 2.3).

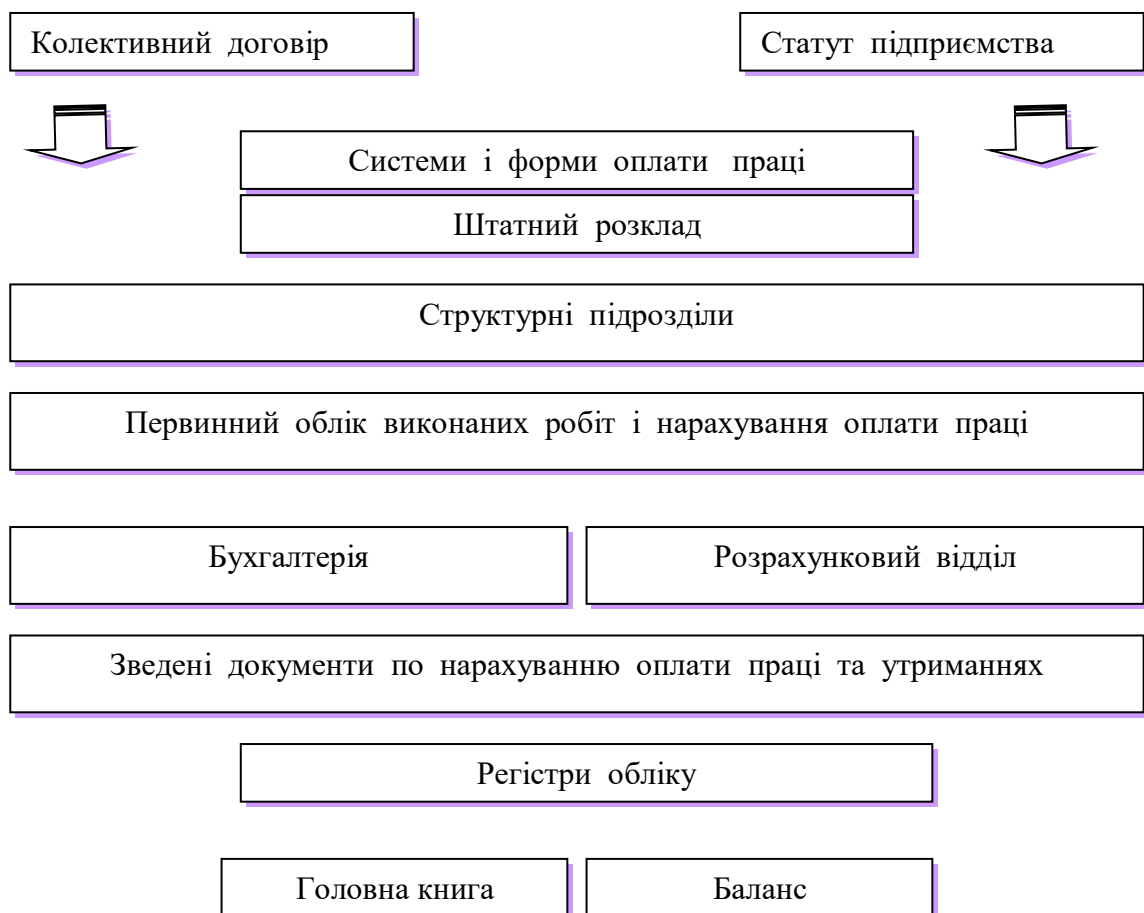


Рис. 2.3. Схема організації обліку розрахунків з оплати праці

Джерело: сформовано автором на підставі [4, 31]

Наявність та облік витрат на оплату праці підтверджується відповідними первинними документами, пов'язаними з організацією розрахунків з оплати праці (таблиця 2.2).

Типові форми первинного обліку з оплати праці

№	Типова форма	Назва документу
1	П-1	Наказ (розпорядження) про прийом на роботу
2	П-2	Особова картка працівника
3	П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки
4	П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)
5	П-5	Табель обліку використання робочого часу (Додаток Д)
6	П-6	Розрахунково – платіжна відомість працівника
7	П-7	Розрахунково – платіжна відомість (зведена)

Джерело: сформовано автором на підставі [33]

Аналітичний облік розрахунків по заробітній платі ведеться на підприємствах у розрізі кожного працівника, в розрахункових та розрахунково – платіжних відомостях. Нараховані суми також визначаються в особових рахунках з обліку заробітної плати встановленої форми.

З огляду на вищевикладене, вважаємо доречним для субрахунку 661 передбачити такі аналітичні розрізи (рис. 2.4).

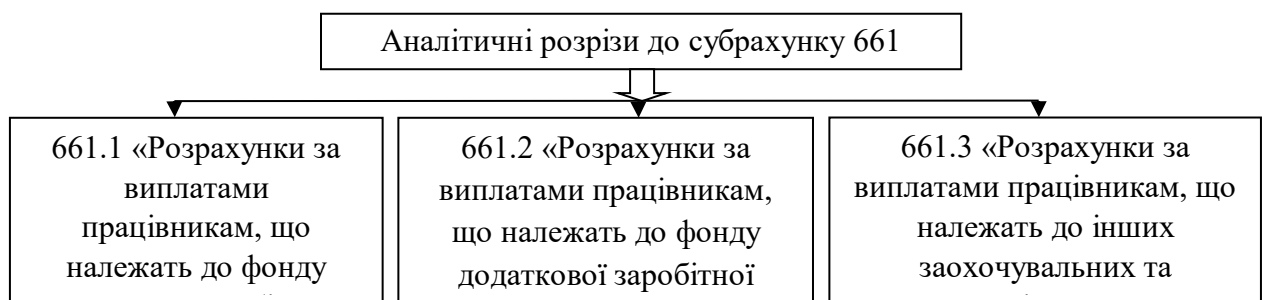


Рис. 2.4. Аналітичні розрізи до субрахунку 661, деталізовані на базі структури виплат, що складають фонд оплати праці

Джерело: структуровано автором на підставі [3]

Синтетичний облік здійснюється на рахунку 66 “Розрахунки з оплати праці”. Рахунок призначений для узагальнення інформації про розрахунки з персоналом, з оплати праці, а також розрахунки за неoderжану персоналом у встановлений термін суму з заробітної плати.

По дебетунаводяться дані щодо виплати заробітної плати, премій, допомоги тощо, а також суми утриманих податків, платежів за виконавчими документами, вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів в рахунок заробітної плати та інші утримання із сум оплати персоналу.

По кредитуфіксується нарахована працівникам СГосновна та додаткова заробітна плата, премії, допомога за тимчасовою непрацездатністю, інші нарахування.

У таблиці 2.3 наведено кореспонденцію рахунків щодо розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Таблиця 2.3

Типова кореспонденція з обліку оплати праці

№	Зміст операції	Дт	Кт
1	2	3	4
Нарахування заробітної плати			
1	Нараховано заробітну плату: - Основним виробничим робітникам; - Цеховому персоналу; - Управлінському персоналу; - Працівникам збуту; - Невиробничому персоналу	23 91 92 93 94	661 661 661 661 661
2	Нараховано матеріальну допомогу працівникам підприємства	94	661
3	Нараховані відпускні: - Основним виробничим робітникам; - Цеховому персоналу; - Управлінському персоналу; - Працівникам збуту; - Невиробничому персоналу	23 91 92 93 94	661 661 661 661 661
4	Нараховані лікарняні: - за перші 5 днів; - за рахунок фонду соціального страхування	949 378	663 663

Проведено нарахування ЄСВ			
1	Проведено нарахування ЄСВ	23,91,92, 93,94	651

1	2	3	4
Відображення в обліку утримань із заробітної плати			
1	Утримано ПДФО	661	641
2	Утримано військовий збір	661	642
5	Утримано перевитрати підзвітних сум	661	372
6	Утримано суми відшкодування матеріальних збитків	661	375
7	Утримано суми аліментів	661	685

Джерело: сформовано автором на підставі [3]

Облік витрат підприємства, зокрема витрат на оплату праці відображається із застосування регістрів бухгалтерського обліку, а саме : у розділі III Журналу 5 або Журналу 5А за кредитом рахунків 65, 66 [31].

2.2. Відображення у фінансовій і податковій звітності підприємства розрахунків з оплати праці

Залежно від того, інтереси яких груп зацікавлених осіб задовольняються в результаті реалізації господарських операцій у сфері трудових правовідносин, доцільно виділити об'єкти бухгалтерського обліку, що є:

1) зовнішніми чинниками для підприємства (визначення заробітної плати як ціни робочої сили, що формується на ринку праці; виявлення впливу підвищення виплат працівникам на інфляційні процеси в країні);

2) внутрішніми чинниками для підприємства (розрахунки з працівниками з оплати праці; утримання із заробітної плати ПДФО, відшкодування заподіяної шкоди підприємству з вини працівника тощо).

Зауважимо, що на даний час людський капітал не є безпосереднім об'єктом бухгалтерського обліку, проте багато елементів, пов'язаних з людським капіталом, а саме: витрати на найм, підготовку, підвищення кваліфікації, соціальне забезпечення, оплату праці – потребують облікових записів та розрахунків.

Суб'єкти господарювання витрачають ресурси чи несуть зобов'язання при придбанні технічних чи наукових знань. На сучасному етапі міжнародні стандарти фінансової звітності та національні стандарти бухгалтерського обліку витрати, пов'язані з персоналом визнають витратами періоду.

Якість підготовки персоналу, інвестування в “людський капітал” завжди позитивно позначається на продуктивності праці та зумовлює збільшення прибутку підприємств. Цей показник є другим (після науково-технічного прогресу) за значущістю чинником підвищення продуктивності праці, і його вплив постійно зростає [12].

“Людський капітал” як елемент інтелектуального капіталу має інвестиційну природу. Сучасні дослідження цьому напрямку не дають однозначної відповіді на питання щодо визнання в обліку та звітності даного об'єкта. Науковці надають різні пропозиції щодо даного питання, від можливості відображення в складі активів або власного капіталу до ведення позабалансового обліку. Проте, потрібно враховувати, що “людський капітал” у складі інтелектуального капіталу є одним з важливих чинників формування ринкової вартості підприємства, який забезпечує можливість адекватної оцінки нинішньої вартості підприємства та його здібності продукувати вартість у майбутньому.

Фінансова звітність не надає в повному обсязі інформації користувачам про вартість “людського капіталу” підприємства. Інвестори не мають шансу отримати дані про існуючу вартість підприємства та можливості її створювати в майбутньому. Це призводить до зниження інвестиційної привабливості господарюючого суб'єкта. Тому зарубіжні компанії з ціллю підвищення прозорості даних про ринкову вартість суб'єкта господарювання розкривають широкий спектр показників у нефінансовій звітності. Однак, вітчизняні підприємства не приділяють цьому напрямку достатньої уваги.

Методологічні підходи до відображення розрахунків з оплати праці в обліку та фінансовій звітності регламентує НП(С)БО 26 [17] для СГ, які здійснюють обліковий процес з використанням національних стандартів

обліку. Підприємства, що застосовують МСФЗ для обліку розрахунків з оплати праці користуються МСФЗ 19, що виокремлює такі категорії виплат: короткострокові, виплати після закінчення трудової діяльності, виплати у разі звільнення з роботи, інші довгострокові виплати [11].

Саме короткострокові виплати включають розрахунки з оплати праці, інші короткострокові виплати. Порівняння національної облікової практики та ведення обліку розрахунків з оплати праці за МСФЗ наведемо в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Порівняння короткострокових виплат працівникам
за НП(С)БО та МСФЗ

НП(С)БО 26	МСФЗ (IAS)19
Заробітна плата нарахована працівникам за окладами та тарифами	Зарплати працівників та службовців і внески на соціальне забезпечення
Інші нарахування щодо розрахунків з оплати праці	Короткострокові компенсації за відсутність (оплачена щорічна відпустка працівникам та оплачена відпустка у зв'язку з хворобою робітника)
Виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки персоналу та інший оплачуваний невідпрацьований час)	Участь працівників у прибутку та премії
Преміальні та інші заохочувальні виплати персоналу	Негрошові пільги (медичне страхування, надання житла, автомобілів та безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг) для працівників

Джерело: сформовано автором на підставі [11, 17]

Здійснивши у таблиці 2.4 аналіз короткострокових виплат персоналу, відмітимо, що МСФЗ (IAS) 19, на відміну від НП(С)БО 26, окрім заробітної плати, виплати за невідпрацьований час та премій враховує також виплати, що стосуються участі персоналу у прибутках СГ, різноманітні винагороди в негрошовій формі та внески на соціальне забезпечення. Крім зазначених виплат МСФЗ передбачають виплати на особисте страхування та медичне обслуговування робітників підприємства.

Інформація щодо розрахунків з оплати праці узагальнюється СГ у формах фінансової звітності, зауважимо, що такі данні наводяться майже в усіх формах фінансової звітності (рис. 2.5).



Рис. 2.5. Відображення розрахунків з оплати праці у фінансовій звітності

Джерело: сформовано автором на підставі [14]

За інформацією, яка висвітлена у формі №1 фінансової звітності за 2023р. поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» становила 1352,80 тис. грн., заборгованість зі страхування - 224,80 тис. грн.

За 2023 р. у формі фінансової звітності № 2 наведені витрати на оплату праці базового підприємства у сумі 53377,10 тис. грн. У формі №3 за аналогічний період зафіксовано витрачання коштів на оплату праці персоналу філії «Бердичівське лісове господарство» державного

спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» у сумі 42838,80 тис. грн.

Підприємство вчасно розраховується з персоналом щодо оплати праці і немає простроченої заборгованості із соціального страхування.

Зауважимо, що заборгованість перед робітниками з заробітної плати та виплат із соціального страхування наводиться у формі державних статистичних спостережень: «Звіт із праці» форма № 1-ПВ місячна.

Інформація про заборгованість щодо оплати праці заповнюється тільки тими СГ, які не розраховались із працівниками з заробітної плати, час виплати якої минув до кінця звітного періоду.

Єдина звітність з ЄСВ, ПДФО та військового збору створюється у вигляді Податкового розрахунку сум доходу нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утримуваного з них податку, а також нарахованого ЄСВ до територіальних органів ДПС за допомогою спеціального програмного забезпечення.

До податкової звітності, яку формує філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України», належить Податкова декларація з податку на прибуток підприємств. Під час складання цієї декларації використовуються дані фінансової звітності підприємства, при чому фінансовий результат до оподаткування розраховується шляхом порівняння доходів і витрат СГ, зокрема витрат на оплату праці робітників підприємства. Фінансовий результат до оподаткування коригується на податкові різниці, які виникають відповідно до ПКУ, і таким чином розраховується об'єкт оподаткування податком на прибуток. За допомогою ставки податку 18% розраховується податок на прибуток підприємства.

Зауважимо, що така Податкова декларація подається до територіальних органів ДПС разом з формами фінансової звітності підприємства.

Інформація, пов'язана з обліком розрахунків з оплати праці, оформляються у вигляді звітів і широко застосовується в роботі як усередині

суб'єкта господарювання, так і за його межами – на місцевому та загальнодержавному рівнях управління. В умовах ринкової економіки звітність СГ повинна надавати повне уявлення про бізнес-модель підприємства, а також стан розрахунків з оплати праці.

2.3. Аналіз розрахунків з оплати праці та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи Філії «Бердичівського лісового господарства» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України»

Продуктивність праці персоналу опосередковано впливає на фінансовий стан підприємства. Фінансовий стан виступає як одна з найважливіших характеристик його виробничої діяльності. Визначається сукупність показників, що відображають формування чистого прибутку або збитку СГ.

Мета покращення фінансового стану зумовлює пошук способів підвищення ефективного використання усіх ресурсів підприємства, в тому числі трудових ресурсів. Економічні показники діяльності характеризують фінансовий стан справ на підприємств (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5

Аналіз основних економічних показників діяльності Філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» за 2021-2023 рр.

Показники	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення 2023р (+,-) від			
				2021р.		2022 р.	
				сума	%	сума	%
Дохід від реалізації (тис. грн.)	85995	119015	124641	38646	44,9	5626	4,7
Собівартість реалізації (тис. грн.)	74550	97265	102628	28078	37,7	5363	5,5
Валовий прибуток	11445	21750	22013	10568	92,3	263	1,2
Чистий прибуток (збиток), грн.	705	2528	3640	2935	416,3	1112	44,0

Середньоспискова чисельність працівників, чол.	245	271	232	-13	-5,3	-39	14,4
Продуктивність праці, тис. грн./чол.	351	439	537	186	53,0	98	22,3

Джерело: розраховано автором на підставі [40]

Визначення продуктивності праці на підприємстві, свідчить про її зростання у період дослідження, так у 2023 р. порівняно з 2021 р. цей показник збільшився на 186 тис. грн./чол., що на 53,0 тис. грн./чол. (53,0%) більше ніж у 2021 р. та на 98 тис. грн./чол. (22,3%) більше ніж у 2022 р. Окреслена тенденція дає підстави стверджувати, що базове підприємство ефективно використовує власний трудовий потенціал і це позитивно впливає на результат виробничої діяльності.

Н. В. Цвігун вважає, що аналіз операцій з оплати праці являє собою одну з складних ділянок облікової роботи, оскільки стосується усіх без винятку робітників підприємства. Це безпосередньо пов'язано з тим, що бухгалтерський облік заробітної плати є трудомістким, потребує уважності, тому що передбачає оброблення великого обсягу первинної інформації, має багато однотипних операцій, реалізація яких потребує немало часу та сконцентрованості [41, с. 509-510].

В процесі аналізу фонду оплати праці потрібно виконувати систематичний контроль щодо формування та використання фонду оплати праці на підприємстві, визначати можливості економії грошових коштів за рахунок підвищення продуктивності праці та зниження трудомісткості продукції.

Операції щодо оплати праці аналізують у двох напрямках:

- 1) аналіз фонду оплати праці, як одного з елементів витрат на виробництво;
- 2) аналіз оплати праці за окремими статтями калькуляції, зокрема за статтею - заробітна плата виробничих робітників [18, с. 37].

У ринкових умовах економічного розвитку країни до основних завдань аналізу витрат на оплату праці необхідно віднести [13]:

- перевірку обґрунтованості використовуваних форм і систем оплати праці на конкретному підприємстві;
- встановлення величини та динаміки середньої заробітної плати окремих категорій персоналу;
- розрахунок відхилень щодокількості працівників та розміру середньої заробітної плати та їх вплив на формування фонду оплати праці;
- опрацювання ефективності наявних на підприємстві систем преміювання;
- визначення темпів росту заробітної плати та співставлення з темпами росту продуктивності праці;
- забезпечення умов випереджувального зростання продуктивності праці в порівнянні з зростанням її оплати;
- вишукування і мобілізація усіх резервних можливостей підвищення ефективності використання фонду оплати праці.

Проведення економічного аналізу розрахунків з оплати праці передбачає використання його методичних підходів та способів (рис. 2.6).



Рис. 2.6. Методичні прийоми проведення економічного аналізу

Джерело: сформовано автором на підставі [13]

Економічний аналіз трудових показників є не самоціллю, а виступає одним із важливих засобів удосконалення практики планування та управління СГ. Покращення результату господарювання можливо досягти за умови застосування системного підходу, а також комплексного дослідження рівня і динаміки окремого економічного показника у тісному взаємозв'язку зі змінами рівня та динаміки усіх інших економічних показників. Зазначене, допомагає своєчасно скоректувати дії керівництва, спрямувавши їх на здійснення тих вагомих управлінських рішень, що поліпшують саме ті економічні показники, що в даний проміжок часу впливають на рівень оптимізації витрат СГ, зокрема на витрати на оплату праці персоналу підприємства.

Для аналізу складу та структури витрат філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» за 2021-2023рр. застосовано економічну інформацію наведену

у Звіті про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) (Додатки А, Б, В) (таблиці 2.6).

Таблиця 2.6

Склад та структура витрат філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» за 2021-2023 р.р.

Статті витрат	2021 р. тис. грн.	%	2022 р. тис. грн.	%	2023 р. тис. грн.	%
Матеріальні затрати	26716	31,6	38800	31,5	22513	18,1
Витрати на оплату праці	37216	44,0	52450	42,6	53377	42,8
Відрахування на соціальні заходи	7875	9,3	9995	8,1	7903	6,3
Амортизація	2123	2,5	4396	3,6	3865	3,1
Інші операційні витрати	10610	12,6	17406	14,2	36944	29,7
Разом	84540	100	123048	100	124602	100

Джерело: розраховано автором на підставі [40]

Аналізуючи показники таблиці 2.6, спостерігаємо динаміку витрат підприємства, зокрема витрат на оплату праці персоналу філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України», які досягли максимального значення в абсолютні сумі 53377 тис. грн. у 2023 р., проте у відносному значенні до загальної суми витрат трохи зменшились порівняно з 2021р. на 1,2%, що зумовлено суттєвим зростанням інших операційних витрат підприємства за аналогічний період на 17,1%. Витрати на оплату праці у 2023 р. порівняно з 2022 р. зросли на 927 тис. грн., а щодо структури витрат, то майже зрівнялися.

Зауважимо, що у 2023 р. знизились витрати філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» на соціальні заходи, порівняно з попереднім 2022 р. на 2092

тис. грн. Зауважимо, що до складу витрат на соціальні заходи, окрім ЄСВ (ставка 22%), також відносяться відрахування індивідуальне страхування персоналу за рахунок підприємства та інші соціальні заходи. Зниження цього виду витрат зумовлено саме зменшенням двох останніх позицій, адже ставка ЄСВ протягом 2021-2023 рр. не змінювалася.

Виплати працівникам як показник, залежний безпосередньо від ефективності виробництва, продуктивності праці, конкурентоспроможності продукції, є не лише індикатором, що визначає загальний життєвий рівень персоналу. Від їх стану та форм реалізації, частки у валовому національному продукті багато в чому залежать також можливості розвитку економіки країни взагалі.

В умовах сучасного ринкового механізму через формування сукупного попиту виплати робітникам забезпечують не лише основи відтворення робочої сили. Вони стають дедалі вагомішим чинником відтворення суспільного виробництва.

Проведення економічного аналізу динаміки складу та структури витрат філії «Бердичівське лісове господарство» у 2021-2023рр. подано в таблиці 2.7, яка базується на даних згрупованих у таблиці 2.6.

Таблиця 2.7

Аналіз динаміки складу та структури витрат філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» за 2021-2023 р.р.

Статті витрат	Абсолютне відхилення за сумою витрат 2023 р. від		Абсолютне відхилення по структурі витрат 2023 р. від	
	2021 р.	2022 р.	2021 р.	2022 р.
Матеріальні затрати	-4203	-16287	-13,5	-13,4
Витрати на оплату праці	16161	927	-1,2	0,2
Відрахування на соціальні заходи	28	-2092	-3,0	-1,8
Амортизація	1742	-531	0,6	-0,5
Інші операційні витрати	26334	19537	17,1	15,5

Разом	40062	1554	0	0
-------	-------	------	---	---

Джерело: розраховано автором на підставі [40]

За даними таблиці 2.7 спостерігаємо, що негативне відхилення у структурі витрат на оплату праці персоналу від рівня 2023 р. спостерігається порівняно з 2021 р., що зумовлено значним зростанням загальної суми інших операційних витрат підприємства, відхилення за якими у загальній сумі дорівнює 26334 тис. грн. Зазначені зміни вплинули на структуру витрат підприємства, що призвело до відхилення у структурі витрат на оплату праці(-1,2 %). Позитивного значення абсолютне відхилення за сумою витрат на оплату праці від 2023 р. мало місце у 2022 р. (0,2%), що свідчить про поступове зростання оплати праці внаслідок підвищення мінімальної заробітної плати на рівні законодавчих вимог та соціальної політики підприємства.

Реалістична оцінка ситуації, що виникла з витрачанням грошових коштів на розрахунки з працівниками з оплати праці, вимагає комплексного підходу, який обумовлює здійснення аналізу всієї системи взаємопов'язаних показників. Під час розрахунку економічних показників потрібно чітко розрізняти величину і структуру витрат роботодавця на оплату праці і загальною утримання персоналу. Необхідно розраховувати показники не лише витрат щодо фонду оплати праці, а також виплат соціального характеру, зокрема інших витрат на утримання персоналу.

Ми також підтримуємо рекомендації тих вчених-економістів, які пропонують досліджувати показники складу і структури фонду оплати праці (за окремими елементами витрат та структурними підрозділами підприємства) [18; 37]. Для цього доцільно застосовувати дані про склад фонду оплати праці та інших виплат персоналу. Це сприяє виявленню нераціональних витрат щодо оплати праці, а також необґрунтовано занижені виплати. Така система економічних показників сприятиме виявленню та усуненню недоліків щодо витрачання коштів на оплату праці персоналу, забезпечить ухвалення раціональних рішень щодо ефективного управління

витратами на оплату праці персоналу. Крім того, аналіз фонду оплати праці дозволяє не лише встановити перевитрату чи економію по тому чи іншому елементу фонду оплати праці порівняно із планом та в динаміці, а також дати обґрунтовану оцінку їх впливу на продуктивність праці персоналу, чистий прибуток, валовий дохід, дохід від реалізації продукції (робіт, послуг). Тому потрібно досліджувати вплив кожного з елементів виплат персоналу на базі оціночних показників, що окреслюють стабільність і ефективність діяльності СГ.

Висновки до розділу 2

1. В роботі було визначено ключових тенденцій щодо системи оплати праці в умовах воєнного стану, факторів, що впливають на цей процес, та надання рекомендації щодо оптимізації обліку розрахунків з оплати праці в світлі глобальних викликів та можливостей.

Заробітна плата представляє собою основне джерело доходів найманих працівників та є найважливішим фактором, що стимулює працівників до трудової діяльності, тому постає необхідність вдосконалити організацію оплати праці таким чином, щоб результативність роботи персоналу зростала вище норми завдяки особистій зацікавленості працівників. Для досягнення таких результатів підприємство повинне враховувати взаємозв'язок між оплатою праці та результатами діяльності робочої сили, правильно проектувати систему матеріального стимулювання працюючих у напрямі їх мотивації до більш продуктивної роботи, якісного виконання своїх трудових обов'язків, що в подальшому призведе до збільшення обсягу виготовлення продукції, підвищення її якості та зростання прибутків підприємства.

2. Для того, щоб ефективно організувати облік розрахунків з оплати праці, суб'єкти господарювання повинні враховувати зміни в законодавстві, використовувати нові методи контролю трудових відносин і приймати ефективні рішення щодо всіх проблем, пов'язаних з оплатою праці

працівників. Незважаючи на складні обставини, роботодавці зобов'язані виплачувати заробітну плату у суворій відповідності до чинного законодавства.

3. Продуктивність праці як економічну категорію розглядають як ефективність (плодотворність) витрат праці, можливість конкретної праці створювати за одиницю праці визначену кількість матеріальних благ. Зростання продуктивності праці означає збільшення кількості продукції, виготовленої за одиницю часу, або економію робочого часу при виготовленні певної кількості продукції або послуг. Ріст продуктивності праці виражається у таких формах: скорочення витрат праці на одиницю продукції; зміна співвідношення між живою та уречевленою працею, що призводить до зменшення сукупних витрат; ріст маси споживацьких вартостей. Зростання продуктивності праці залежить від багатьох чинників, вони можуть бути як зовнішніми, так і внутрішніми. Продуктивність праці на філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» неухильно зростала за період з 2021 по 2023 рр. і максимального значення 537 тис. грн. /чол. досягла наприкінці 2023 р., що на 53 % перевищує значення аналогічного показника за 2021 р., що свідчить про ефективність використання трудового потенціалу підприємства.

ВИСНОВКИ

1. Реформування системи оплати праці та розрахунків з працівниками виступає як один з важливих напрямів подальших перетворень національної економіки. Вказане передбачає перегляд підходів до обліку і аналізу розрахунків з оплати праці, а також інструментів впливу з боку держави на сферу соціально-трудова відносин, пов'язаних з оплатою праці. Базисом удосконалення механізму оплати праці мають слугувати методологічні основи визначення ціни робочої сили, яка повинна включати засоби для особистого споживання працівника, до встановлення справедливої вартості робочої сили, яка враховуватиме вартість засобів, потрібних для повноцінного відновлення робочої сили робітника, а також членів його родини.

2. Проблематика удосконалення механізму оплати праці є досить вагомим в системі економічних відносин тому, що зачіпає інтереси не лише основної частини громадян, а тому що здійснює опосередкований вплив на усі параметри ринкових відносин: внаслідок конкуренції між працею і капіталам впливає на технологічний рівень виробничого процесу; за рахунок існування попиту і пропозиції впливає на динаміку та структуру виробництва; на рівень зайнятості населення; на якісні характеристики персоналу; на інфляцію та динаміку ціноутворення. Забезпечення конкурентних позицій економічного потенціалу України, що ґрунтується на низькій вартості робочої сили, не відповідає сучасним викликам та напрямам соціально-економічного розвитку нашої країни.

3. Філія "Бердичівське лісове господарство" державного спеціалізованого господарського підприємства "Ліси України" за видом економічної діяльності займається лісівництвом та іншою діяльністю у лісовому господарстві, що включає торгівлю деревинною продукцією, яка користується незмінним попитом. Підприємство зареєстроване у Єдиному

державному реєстрі, код ЄДРПОУ 45125509. Дослідивши основні показники економічної діяльності філії "Бердичівське лісове господарство" державного спеціалізованого господарського підприємства "Ліси України" за 2021 – 2023рр. є підстави визнавати, що підприємство одержує доходи від реалізації продукції, робіт та послуг, які зростають протягом вказаного періоду. Суб'єкт господарювання протягом усього періоду дослідження одержував чистий прибуток, який досяг максимального значення 3640 тис. грн. досяг у 2023 р., що на 44 % більше ніж у 2022 р. Загалом фінансове становище СГ поступово покращувалося, проте керівництву філії "Бердичівське лісове господарство" державного спеціалізованого господарського підприємства "Ліси України" більше уваги потрібно приділяти зростанню рентабельності продажів, яка за 2023 р. дорівнювала 2,9 % і характеризує продуктивність використання ресурсів.

4. У процесі дослідження доведено, що об'єктами обліково-аналітичного забезпечення управління суб'єктами господарювання є: первинні облікові дані (первинні документи); поточна облікова інформація (обробка первинних даних та відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку); результативна облікова інформація (формування звітності). Отже, результативна економічна інформація, отримана внаслідок аналізу і синтезу облікової інформації, формується за допомогою системи елементів методу бухгалтерського обліку з метою формування підґрунтя для прийняття дієвих управлінських рішень.

5. В світлі теорії компенсації витраченої праці компенсація персоналу поділяється на заробітну плату і соціальні виплати, пільги та послуги, комплексне відображення яких для потреб управління здійснюється в системі бухгалтерського обліку. Інформація сформована в результаті облікового відображення зазначених виплат є чинником впливу на прийняття рішень щодо створення умов, за якими поведінкові аспекти найманих працівників якнайбільше відповідали цілям підприємства. Результатом належної організації та ведення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці є

підвищення ефективності господарської діяльності підприємства обумовлене дієвим управлінням мотиваційного потенціалу.

6. Виняткова роль обліково-аналітичного забезпечення в процесах управління спричинює підвищену увагу до бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці як вагомого джерела інформації про фінансовий стан та результати діяльності філії "Бердичівське лісове господарство" державного спеціалізованого господарського підприємства "Ліси України".

Аналіз операційних витрат підприємства свідчить про зміни у загальній структурі витрат підприємства на користь інших витрат операційної діяльності, відхилення за якими у 2023 р. порівняно з 2021 р. в загальній сумі дорівнює 26334 тис. грн. Зазначені зміни призвели до виникнення відхилень у структурі витрат підприємства на оплату праці (-1,2 %) у 2023 р. порівняно з 2021 р. Позитивного значення величина відхилення щодо витрат на оплату праці мало місце у 2023 р. порівняно з попереднім роком (0,2%), що свідчить про зростання величини розрахунків з оплати праці, зокрема внаслідок зростання мінімального обсягу заробітної плати в межах законодавчих ініціатив та підвищення соціальних стандартів держави.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Герасимчук В.Г. Економіка та організація виробництва: Підручник / за ред. В.Г. Герасимчука, А.Е. Розенплентера. К.: Знання, 2007. 678 с.
2. Гуренко Т. О. Облік оплати праці та трудові відносини у воєнний період. *Економіка та суспільство*. 2022. Вип. 36. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/1153/1111> (дата звернення 12.05.2024).
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
4. Кодекс законів про працю України. Закон України від 10.12.1971 р. № 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/322-08> (дата звернення 08.05.2024).
5. Конвенція про захист заробітної плати від 08.06.1949 № 95. Міжнародний документ. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/993_146#Text (дата звернення 20.05.2024).
6. Козуб І. Умова про оплату праці як одна з умов трудового договору. *Підприємництво, господарство і право*. 2013. №3. С. 59 – 63.
7. Криворот О. Г., Мельянюкова Л. В. Проблеми обліку оплати праці в умовах воєнного стану. 2023 URL: http://repositsc.nuczu.edu.ua/bitstream/123456789/18848/1/05_%20INNOVATIONS-AND-PROSPECTS-IN-MODERN-SCIENCE-23-25.10.23.pdf#page=367 (дата звернення 10.05.2024).
8. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів від 28.03.2013 № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/card/v0433201-13> (дата звернення 10.05.2024).

9. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів від 11.04.2013 № 476. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0476201-13#Text>(дата звернення 10.05.2024).

10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 10 «Події після звітного періоду»: міжнародний документ переклад від 03.05.2022. URL:[https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2010_ukr_2020\(1\)](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2010_ukr_2020(1)). (дата звернення 12.05.2024)

11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам»: міжнародний документ переклад від 03.05.2022. URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2019_ukr_2022.pdf (дата звернення 10.05.2024).

12. Михайлова Л.І. Людський капітал: формування та розвиток в сільських регіонах: монографія. К. : Центр учбової літератури, 2008. 388 с.

13. Мулик Т. О., Материнська О. А., Пльонсак О. Л. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник. Київ: «Центр учбової літератури», 2017. 288 с.

14. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 21.05.2024)

15. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text> (дата звернення 10.05.2024).

16. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: »: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>(дата звернення 20.05.2024).

17. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003р. № 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text> (дата звернення 17.05.2024).

18. Немодрук Н. М. Удосконалення обліку, аналіз і аудит розрахунків з оплати праці. Економіка та держава. 2009. № 8. С. 36-38. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2009_8_13 (дата звернення: 22.05.2024).

19. Облікова політика підприємства : навч. посіб. [за ред. В.М. Гаврилюка, В.М. Жука, М.Г. Михайлова]. Київ : Юр-Агро-Веста. 2017. 326 с.

20. Овсяк Н.В., Сіренко В.О. Бухгалтерський облік витрат на оплату праці в контексті формування собівартості продукції. *Інфраструктура ринку*. 2023. Випуск 74, С.144-147.

21. Овсяк Н.В. Бухгалтерський облік, аналіз і контроль виплат працівникам: проблеми обліково-аналітичного забезпечення: монографія. Житомир: ЖДТУ. 2015. 596 с.

22. Оляднічук Н.В., Підлубна О.Д. Обліково-аналітичне забезпечення економічної діяльності суб'єктів підприємництва. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2020. Вип. 33. Ч. 2. С. 16-21.

23. Офіційний сайт податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua>

24. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk>

25. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>

26. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 20.05.2024).

27. Порядок подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення 20.05.2024).

28. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996 – XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 14.05.2024).

29. Про внесення змін до Податкового кодексу та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 р. №212-IX. URL. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення 16.05.2024).

30. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати : наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № 5. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04> (дата звернення 22.05.2024).

31. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text> (дата звернення 20.05.2024).

32. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення 24.05.2024).

33. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці (Форми N П-1, П-2, П-3, П-4, П-5, П-6, П-7). Наказ Держкомстат Україна від 05.12.2008 № 489. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08#Text> (дата звернення 21.05.2024).

34. Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни: Закон України від

03.03.2022 № 2115-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2115-20> (дата звернення 22.05.2024)

35. Про оплату праці: Закон України від 24.03. 1995 № 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/108/95-%D0%B2%D1%80>

36. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного часу: Закон України від 15.03.2022 р. N 7160 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text> (дата звернення 10.05.2024).

37. Рибалко О. М., Крохмаль Н. І. Аналіз витрат на оплату праці на ПАТ «Мотор Січ». *Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки*. 2017. № 4. С. 155-161. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vznu_eco_2017_4_23

38. Романчук К. В., Шиманська К. В. Формування та розкриття інформації про виплати працівникам за МСФЗ та П(С)БО. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу* : міжнар. зб. наук. пр. Вип. 3(33). Житомир : ЖДТУ, 2015. 273–290.

39. Судаков М., Лісогуб Л. Ринок праці України 2022–2023: стан, тенденції та перспективи. 2023. URL: https://solidarityfund.org.ua/ebird_ukraine-lm-1 (дата звернення 10.05.2024).

40. Фінансова звітність за 2021-2023 рр. філії «Бердичівське лісове господарство» державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України».

41. Цвігун Н. В. Проблеми й методи удосконалення обліку, аналізу й контролю операцій з оплати праці. Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю: матеріали VII Всеукр. наук.-практ. Інтернет-конф. (Вінниця, 27 березня 2019 р.). Ч. II. Вінниця: ВРВВТЕІКНТЕУ, 2019. С. 509-514.

42. Яременко Л. М. Механізм формування фонду оплати праці та напрями його удосконалення. *Агросвіт*. 2020. № 2. С. 53-60.

43. Яременко Л. М. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці і шляхи їх вирішення. Ефективна економіка. 2020. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2020/122.pdf