

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ, ЕКОНОМІКИ ТА ПРАВА
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
освітнього ступеня «Магістр»

на тему: «ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ
І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ
У ФЕРМЕРСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ «УКРАЇНА – 1»
КАМ'ЯНКА – БУЗЬКОГО РАЙОНУ ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ»

Виконав: студентка гр. ОП - 61

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр і назва)

Гнатів М. П.
(Прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доц. Ціцька Н.Є.
(Прізвище та ініціали)

Рецензент: Грицьків А.А.
(Прізвище та ініціали)

ДУБЛЯНИ 2021

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Освітньо-кваліфікаційний рівень «Магістр»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(шифр і назва напрямку підготовки, спеціальності)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____
(підпис)

д.е.н., професор Гнатишин Л.Б.
(звання, ступінь, прізвище та ініціали)

« 21 » _____ травня _____ 2021 року

З А В Д А Н Н Я
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТА

ГНАТІВ МАРІЇ ПЕТРІВНИ

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи «Теоретичні та практичні основи обліку і контролю розрахунків за виплатами працівникам у фермерському господарстві «Україна – 1» Кам'янка – Бузького району Львівської області»

Керівник роботи Ціцька Н.Є., к.е.н., доцент

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджено наказом ЛНАУ від «16» вересня 2021 р. № 304/К-С

2. Строк подання студентом проекту (роботи) до «17» грудня 2021 року

3. Вихідні дані до проекту (роботи) спеціальна і наукова література, нормативно-правові акти, первинна і зведена документація, реєстри синтетичного і аналітичного обліку, форми фінансової, статистичної та податкової звітності

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) Вступ. 1. Теоретичні, організаційні та практичні основи здійснення обліку і контролю розрахунків за виплатами працівникам. 1.1 Особливості поняття «заробітна плата», її суть, види та форми і місце на ринку праці. 1.2 Основи регулятивного трудового та бухгалтерського законодавства з організації праці, обліку та контролю розрахункових операцій за виплатами працівникам. 1.3 Методика наукових досліджень. 2. Аналітичне дослідження обліку і контролю розрахунків за виплатами працівникам в сегменті малого і середнього бізнесу. 2.1 Оцінка стану економічної діяльності, рівень продуктивності праці та її оплати у ФГ «Україна – 1». 2.2 Сучасна практика документального забезпечення праці, її оплати та розрахунків за виплатами працівникам. 2.3 Узагальнення облікового відображення розрахунків за виплатами працівникам у синтетичному обліку та фінансовій звітності 2.4. Основи контролю праці, її оплати та розрахунків за виплатами працівникам.

3. Удосконалення теоретичних та практичних основ обліку розрахунків за виплатами працівникам. 3.1 Удосконалення організації обліку у фермерських господарствах, як складової в системі управління підприємством. 3.2 Світова практика організації обліку за виплатами працівникам. **4. Охорона праці та безпека в надзвичайних ситуаціях.** 4.1 Аналіз стану охорони праці 4.2 Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування 4.3 Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці 4.4 Безпека в надзвичайних ситуаціях. Висновки і пропозиції. Список використаної літератури.

5. Перелік графічного матеріалу таблиці, схеми, рисунки

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
3 охорони праці та захисту населення			

7. Дата видачі завдання « 21 » 05 2021 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломного проекту (роботи)	Строк виконання етапів (роботи)
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі ДР. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки для дипломної роботи).	21.05.21-24.07.21р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	25.07.21-21.09.21р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Розробка питань з охорони праці та захисту населення. Розробка питань з охорони природи (написання економічної частини роботи; висновків і пропозицій; питань з охорони праці і захисту населення; кінцеве редагування пояснювальної записки; оформлення кінцевого варіанту роботи та інших графічних матеріалів, які представляються до захисту в ЕК).	22.09.21р.-26.11.21р.
4.	Кінцеве оформлення дипломної роботи (здача пояснювальної записки керівнику ДР; виправлення його зауважень; здача ДР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	27.11.21р.-16.12.21р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником ДР; виправлення зауважень у графічній частині).	17.12.2021р.

Студент

(підпис)

Гнатів М.П.

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи

(підпис)

Ціцька Н.Є.

(прізвище та ініціали)

УДК 631.16:311.2

«Теоретичні та практичні основи обліку і контролю розрахунків за виплатами працівникам у фермерському господарстві «Україна – 1» Кам'янка – Бузького району Львівської області».

Гнатів М.П. – Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування. – Дубляни, Львівський НАУ, 2021.

101 с. текст. част., 22 рис., 13 табл., 57 джерел.

Дипломна робота є самостійним науковим дослідженням, яке складається із вступу, чотирьох розділів, висновків та пропозицій.

Перший розділ роботи – теоретичний. В ньому висвітлено економічний зміст заробітної плати, її види та форми і методологічні основи організації обліку праці та її оплати. Розглянуто нормативно – правове забезпечення обліку і контролю розрахунків з оплати праці.

У другому розділі проведено аналіз економічно - фінансового стану фермерського господарства «Україна – 1» та ефективності використання праці, досліджено стан облікової роботи на підприємстві, організацію первинного, синтетичного і аналітичного обліку виплат працівникам, а також висвітлено мету, завдання і організацію контролю розрахунків за виплатами працівникам.

Третій розділ висвітлює шляхи вдосконалення обліку і контролю розрахунків за виплатами працівникам в умовах ручної та автоматизованої форм обробки економічної інформації, а також можливість використання міжнародної практики організації обліку розрахунків за виплатами персоналу.

У четвертому розділі розкрито організацію роботи з охорони праці та шляхи її покращення у фермерському господарстві «Україна – 1» Кам'янка - Бузького району Львівської області.

АНОТАЦІЯ

У кваліфікаційній роботі висвітлено економічну природу, види і форми заробітної плати, значення обліку і контролю розрахункових операцій за виплатами працівникам, досліджено нормативно – правове регулювання організації обліку і контролю розрахунків з оплати праці. Розкрито дійсний стан обліку праці та її оплати у фермерському господарстві «Україна – 1» Кам'янка – Бузького району Львівської області. Внесено пропозиції щодо удосконалення обліку і контролю розрахунків за виплатами працівникам в умовах автоматизованої форми обробки економічної інформації та запровадження у практику діяльності сільськогосподарських підприємств міжнародних стандартів фінансової звітності та обліку.

ANNOTATION

The qualifying work highlights the economic nature, types and forms of wages, the importance accounting and control of settlement transactions for payments to employees, investigated the legal regulation of the organization accounting and control of payroll. The current state of labor accounting and payment in the farm "Ukraine - 1" Kamyanka - Buz district of Lviv region. Proposals were made to improve the accounting and control of payments to employees in the automated form of economic information processing and the introduction of international standards of financial reporting and accounting in the practice of agricultural enterprises.

ЗМІСТ

ЗМІСТ

	Стор.
ВСТУП.....	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ, ОРГАНІЗАЦІЙНІ ТА ПРАКТИЧНІ ОСНОВИ ЗДІЙСНЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ.....	10
1.1 Особливості поняття «заробітна плата», її суть, види та форми і місце на ринку праці.....	10
1.2 Основи регулятивного трудового законодавства з організації праці, обліку та контролю розрахункових операцій за виплатами працівникам	21
1.3 Методика досліджень.	27
Розділ 2. АНАЛІТИЧНЕ ДОСЛІДЖЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ В СЕГМЕНТІ МАЛОГО І СЕРЕДНЬОГО БІЗНЕСУ.....	30
2.1 Оцінка стану економічної діяльності, рівень продуктивності праці та її оплати у ФГ «Україна – 1».....	30
2.2 Сучасна практика документального забезпечення праці, її оплати та розрахунків за виплатами працівникам.....	39
2.3 Узагальнення облікового відображення розрахунків за виплатами працівникам у синтетичному обліку та фінансовій звітності..	57
2.4 Основи контролю праці, її оплати та розрахунків за виплатами працівникам.....	66
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ТЕОРЕТИЧНИХ ТА ПРАКТИЧНИХ ОСНОВ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ	71
3.1 Удосконалення організації обліку у фермерських господарствах, як складової в системі управління підприємством.....	7 7
3.2 Світова практика організації обліку за виплатами працівникам..	8
РОЗДІЛ 4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ.....	8
4.1 Аналіз стану охорони праці	8
4.2 Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування.....	3 8
4.3 Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці....	3
4.4 Безпека в надзвичайних ситуаціях.	8
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	6
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	8
	7
	8

ВСТУП

Рівень заробітної плати залежить, з одного боку, від розвитку суспільного виробництва, а з іншого - від ефективності роботи окремих працівників. Через систему оплати праці суспільство стимулює роботу та контролює споживання працівниками матеріальних і духовних благ. Заробітна плата є найефективнішим інструментом для активізації працездатного населення країни. Розвиток національної ринкової економіки та всі пов'язані з цим трансформаційні процеси мають здійснюватися на благо людства з метою підвищення якості життя людей. Не применшуючи значення інших соціально-економічних явищ як складової соціально-трудова відносин (зайнятість, охорона праці, розвиток працівників тощо), найбільш проблемними аспектами огляду є ті, що стосуються організації, ефективності праці найманих працівників, її оплати та стану розрахункових операцій за виплатами працівникам [14, с . 5].

Заробітна плата є найбільш суперечливою категорією в системі умов праці, оскільки відображає різні інтереси всіх сторін у суспільстві та трудових відносинах, а також усі їхні досягнення та невдачі. Це один із найважливіших показників, що характеризують рівень соціальної економіки та соціального статусу, і в основному він залежить від продуктивності праці.

Неефективність сучасних внутрішніх механізмів оплати праці потребує низки проблем, що виникають із застосуванням удосконалених правових принципів на макро- та мікроекономічному рівні з урахуванням загальнодержавного завдання подальшого посилення соціальної політики.

Рівень заробітної плати в нашій державі, особливо в аграрній сфері, набагато нижчий, ніж у розвинених країнах і колишніх країнах СНД. Так, за даними Євростату в країнах ЄС середня заробітна плата за одну годину становить €27.7 або \$32.7, за офіційним курсом НБУ - 919,6 грн. У найближчих сусідів України - у Польщі, Росії, Білорусі та Молдові - офіційна

зарплата за місяць становить відповідно \$2020, \$677.6, \$501.19, \$450. За останніми даними Державного комітету статистики, в Україні офіційна середньомісячна зарплата

менше не тільки польського, а й російського рівня. Українці, за версією держави, заробляють в середньому менше, ніж громадяни Білорусі і навіть Молдови - \$428. Це в чотири з половиною рази менше, ніж у Польщі, і більш ніж в півтора рази менше за російську зарплату [27].

Праця та її винагорода як цінність втрачають своє соціально-економічне призначення, руйнуючи тим самим основу соціально-економічного та соціального розвитку. Сьогодні в Україні передумовою сталого соціально-економічного розвитку є оптимізація інтеграції доходів працівників та їх оподаткування, а також необхідність кардинальних змін в організації та підвищенні ефективності праці. Виходячи з цього, з точки зору всіх сторін у суспільстві та трудових відносинах – держави, роботодавців і найманих працівників, природною є потреба в своєчасній, об'єктивній та достовірній інформації про заробітну плату та стан розрахункових операцій за виплатами працівникам. При цьому особливо реалістичними стали дослідження з теорії та застосування передових методів організації бухгалтерського обліку, контролю та розрахунку оплати праці, а також аналізу ефективності використання трудових ресурсів з точки зору ринкової світової реформи.

Актуальність теми. Однак деякі аспекти теорії та практики обліку та аудиту нарахування заробітної плати та аналізу ефективності праці залишаються дискусійними, і для їх удосконалення необхідні подальші дослідження та розробки. Зокрема, це передбачає уніфікацію методів обліку заробітної плати відповідно до МСФЗ, процедур обліку витрат на оплату праці, оптимізацію його структури та управління, вдосконалення методів зовнішнього та внутрішнього аудиту для обліку заробітної плати та формулювання комплексних методів аналізу ефективності трудових ресурсів на мікрорівні. Нинішній рівень дослідження вищезазначених питань є недостатнім, що призвело до актуальності даної теми та до її вибору для написання

кваліфікаційної роботи.

Метою дослідження є узагальнення та критична оцінка ефективності чинних теоретичних положень бухгалтерського обліку та аудиту, методів, організацій та практик аналізу оплати праці працівників та використання трудових ресурсів у суб'єктів господарювання, а особливо у сільськогосподарських формуваннях.

У процесі дослідження для досягнення певних цілей були поставлені та вирішені такі завдання:

- дослідити та висвітлити економічну природу обліково-аналітичних категорій «заробітна плата», «розрахунки за виплатами працівникам» в контексті реформування національної системи заробітної плати, обліку та звітності;

- проаналізувати та дати критичну оцінку, існуючому на сьогодні, стану бухгалтерського обліку праці та її оплати і контролю розрахункових операцій за виплатами працівникам у ФГ «Україна – 1» Кам'янка – Бузького району Львівської області;

- обґрунтувати та удосконалити методичні аспекти організації обліку праці та її оплати;

- узагальнити міжнародний та вітчизняний досвід обліку розрахунків за виплатами працівникам та розробити шляхи вдосконалення даної ділянки обліку та контролю стосовно чинного українського законодавства (НП (С) БО) та МСФЗ;

- удосконалити методологію та організацію зовнішнього (незалежного) та внутрішнього контролю оплати праці найманих працівників;

- сформулювати та впровадити методи та організаційні положення щодо комплексного аналізу ефективності трудових ресурсів у досліджуваному фермерському господарстві.

Об'єктом дослідження є виробничо – господарське функціонування фермерського господарства «Україна – 1» Кам'янка - Бузького району Львівської області щодо організації обліку праці та її оплати, а також контролю

стану та здійснення розрахункових операцій за виплатами працівникам.

Предметом дослідження є теоретико-методичні та практичні положення щодо удосконалення щодо організації розрахунків та контролю за виплатами працівникам в процесі функціонування суб'єктів господарювання малого та середнього агробізнесу.

Інформаційною базою кваліфікаційного роботи є законодавчі та нормативно-правові документи України, офіційні матеріали та документи міжнародних організацій щодо регулювання організації обліку та контролю праці та її оплати, офіційні видання Державної служби статистики України та Львівської області, форми бухгалтерського, статистичного та податкового спостереження ФГ «Україна – 1», матеріали науково-практичних конференцій, періодичні видання, наукова та спеціальна література, результати власних економічних досліджень.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у поглибленні та узагальненні теоретико-методичних положень та розробці науково-практичних рекомендацій щодо удосконалення організації розрахунків та контролю за виплатами працівникам в процесі функціонування суб'єктів господарювання малого та середнього агробізнесу.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ, ОРГАНІЗАЦІЙНІ ТА ПРАКТИЧНІ ОСНОВИ ЗДІЙСНЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

1.1 Особливості поняття «заробітна плата», її суть, види та форми і місце на ринку праці

Відновлення української економіки неможливе без ефективного функціонування ринку праці, складовою частиною якого є сама праця та її оплата найманих працівників. Враховуючи воєнно-політичну та Covid-економічну ситуацію в Україні, досягти покращення ситуації на ринку праці можливо розвиваючи малий і середній бізнес, зокрема функціонуванням суб'єктів аграрної галузі та збереженням потенціалу людей-професіоналів, шляхом підвищення рівня життя через збільшення розмірів заробітної плати, своєчасності її виплати, а також здійснення інших виплат працівникам, що приведе до збільшення доходів населення.

Ринок праці займає одне із центральних місць у вирішенні соціально-економічних проблем та є основним і найскладнішим елементом ринкової економіки. Забезпечення сталого соціально-економічного розвитку ринку праці пов'язане із вирішенням таких важливих питань, як розбудова сучасної соціально-орієнтованої економіки, забезпечення соціальної захищеності населення, відродження виробництва, підтримка малого та середнього бізнесу.

Вважаємо, що заробітна плата є об'єктивною і необхідною умовою ефективного функціонування виробництва і відтворення праці, а грошова сума основного життєвого змісту, що відповідає рівню розвитку продуктивності праці і прямо пропорційна ефективності праці. .

Заробітна плата є дуже складним економічним явищем, яке відображає взаємодію багатьох економічних процесів. Для роботодавця заробітна плата - це витрати виробництва. Він прагне мінімізувати ці витрати. Для працівників заробітна плата - це дохід працівників, які прагнуть їх максимізувати, щоб

отримати відносно високий рівень оплати своєї праці. Для країни заробітна плата є інструментом, за допомогою якого вона може регулювати попит і пропозицію продуктивності праці, наприклад потенційну продуктивність.

Заробітна плата є найбільш суперечливою категорією в системі умов праці, оскільки вона відображає різні інтереси всіх сторін у суспільстві та трудових відносинах, а також усі їхні досягнення та невдачі. Це один із найважливіших показників, що характеризують рівень соціальної економіки та соціального статусу, і в основному він залежить від продуктивності праці. Вчені економісти дають різноманітні тлумачення даної економічної категорії [рис.1.1].

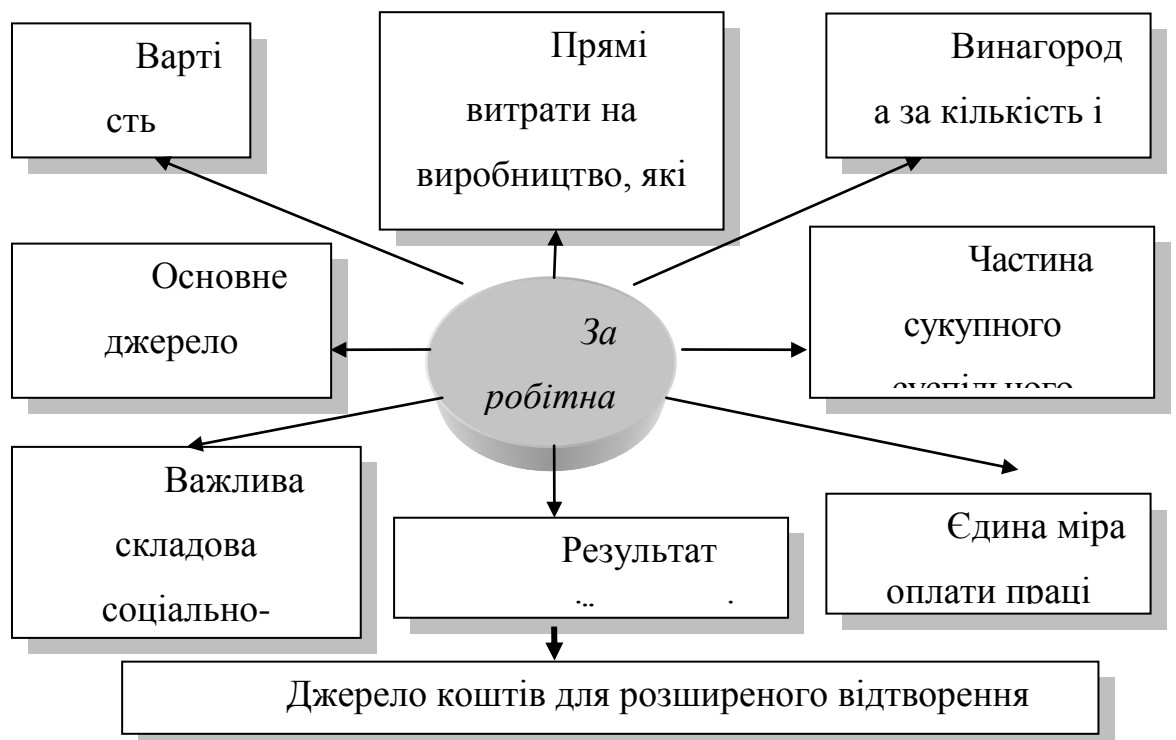


Рис. 1.1 Тракткування економічної категорії «заробітна плата»*

*розроблено на основі джерела [46]

Рисунок засвідчує, що заробітну плату можна розцінювати, як вартість робочої сили, як спосіб поділу суспільного продукту в контексті індивідуального споживання робітників стосовно затраченої кількості і якості праці, як стосунки між державою, роботодавцем і найманим працівником, як частина прямих витрат, що лягають в собівартість виробленої продукції, як

співвідношення між попитом і пропозицією на ринку праці тощо.

У науковій економічній літературі подано велику кількість визначень заробітної плати, її автори постійно намагаються удосконалити визначення сутності та функцій заробітної плати. В цілому, висвітлення економічної сутності заробітної плати слід починати як з економічних, так і з правових аспектів (рис. 1.2).



Рис.1.2 Визначення «заробітної плати» за економічною і правовою суттю*

*Джерело [17]

На державному рівні здійснюється регулювання та трактування економічного змісту поняття «заробітна плата», тобто визначення заробітної плати висвітлюється в наступних основних законодавчих актах (табл. 1.1.)

Низька заробітна плата не тільки не може забезпечити матеріальну основу для повноцінного відтворення працівників та членів їх сімей, але й не може забезпечити матеріальну основу для формування ринкового механізму

вирішення багатьох проблем, у тому числі соціальних.

Таблиця 1.1

Законодавче визначення заробітної плати*

Законодавчий акт	Визначення заробітної плати
Закон України «Про оплату праці»	Це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу
Кодекс законів про працю	Це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.
Податковий кодекс України	Це основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом.

*Розроблено на основі 39, 13, 33

Тому, необхідно змінити ставлення до заробітної плати і розглядати її як інвестицію у розвиток людського потенціалу України. Найважливішою характеристикою праці є її подвійний характер як товару, так і спрямованої дії на цей товар, що призводить до створення додаткової вартості. Тому необхідно оцінити роботу та оплату в усіх її проявах та достовірно і вірно відобразити це в системі облікового відображення.

Заробітна плата, як одна із найважливіших складових ринку праці та чинник, який має суттєвий вплив на соціально – економічний розвиток, як окремого суб'єкта господарювання, так і суспільства в цілому виконує ряд функцій (рис.1.3). До фонду оплати праці відповідно до трудового законодавства включаються нараховані витрати в грошовій та натуральній формі (у валюті) за роботу працівників і за невідпрацьований час або виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат. До складу фонду оплати праці входять:

- фонд основної заробітної плати;
- фонд додаткової оплати праці;

- інші винагороди та компенсації.



Рис.1.3 Функції заробітної плати*

*Розроблено автором

Основна заробітна плата - це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, надання послуг, посадові обов'язки).

Для розрахунку основної заробітної плати працівників на основі

погодинної оплати необхідні відомості про заробітну плату (відповідно до штатного розпису), присвоєні ранги (згідно з наказами підприємства) та дані таблиця обліку робочого часу за відповідний період.

Додаткова заробітна плата – включає в себе оплату праці вище встановлених норм, це доплати за успіх і оригінальність праці, особливі умови праці. Сюди входять доплати, надбавки, гарантії та компенсації, передбачені чинним законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

Інші винагороди та компенсації. До них належать виплати у вигляді річної заробітної плати, премій, дотацій, компенсацій та інших грошових і матеріальних виплат, які не передбачені чинним законодавством або перевищують передбачені цими законами.

Доцільно відмітити, що існують інші виплати, що не входять до фонду оплати праці. Це зокрема, виплати, які залежать не від трудового внеску працівника, а від виплати, передбаченої законом або колективним договором. Ці виплати включають суми вихідної допомоги, надбавки за характер праці, виплати за вигоду, виплати соціального страхування, виплати по вагітності та пологах, одноразові допомоги при народженні дитини, грошові виплати матерям, які доглядають за трьома і більше дітьми віком до 16 років, виплати потерпілим внаслідок аварії на Чорнобилі, тощо.

Форма і система оплати праці є важливою частиною механізму визначення індивідуальної заробітної плати. Остання служить сполучною ланкою між нормуванням праці та тарифною системою, з одного боку, і засобом досягнення певних якісних показників, з іншого. Ці елементи організації оплати праці є способом встановлення залежності заробітної плати від кількості, якості та результатів роботи. Система оплати праці складається з двох підсистем: погодинної (почасової) оплати праці (коли зарплата залежить від відпрацьованого робочого часу та фіксованих посадових ставок) та відрядної форми оплати праці, яка базується на кількості і якості одержаної продукції (роботи або послуги), враховуючи складність і умови праці.

Сьогодні у сфері виробництва відомі є наступні форми оплати праці (рис. 1.4).

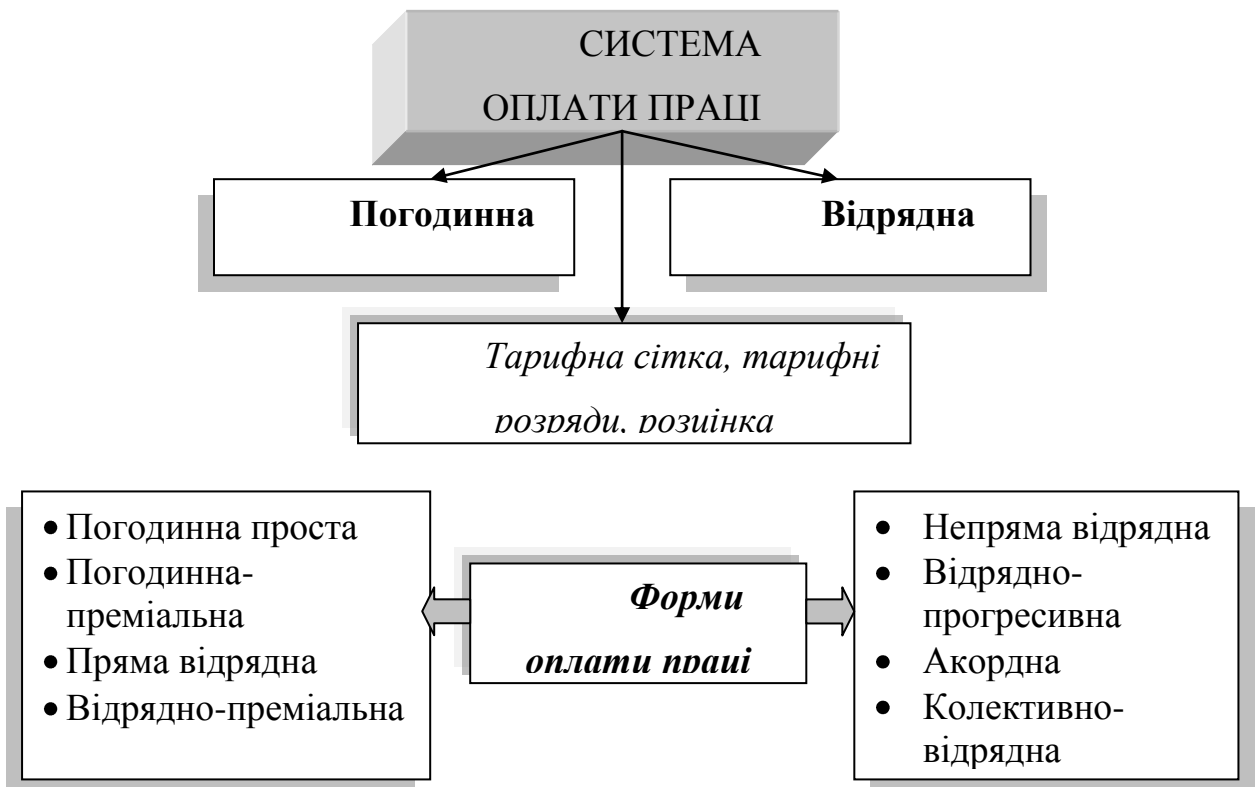


Рис.1.4 Можливі системи та форми оплати праці*
*Джерело 14.

Важливими економічними категоріями при висвітленні питання оплати праці виступають поняття номінальна заробітна плата, мінімальна заробітна плата, прожитковий мінімум, середня заробітна плата.

Номінальна заробітна плата – це нараховані витрати на заробітну плату, виплачені в грошовій та натуральній формі (незалежно від джерела коштів) за робочий час або виконану роботу працівників, премії, доплати, надбавки та інші види неробочого часу. Номінальна заробітна плата це сума виплати без податку на доходи фізичних осіб, суми військового збору. Історично, номінальна заробітна плата має тенденцію до зростання.

Реальна заробітна плата - відносний показник, що характеризує купівельну спроможність номінальної заробітної плати під впливом зміни роздрібних цін на товари та послуги та рівня податків і витрат на обов'язкові платежі. Абсолютне значення фактичної заробітної плати розраховується

шляхом ділення поточної номінальної заробітної плати без урахування податків та обов'язкових платежів на індекс споживчих цін.

Отже, номінальна заробітна плата - це фактично чисті показники, які не надають правдивої інформації. Навпаки, реальна заробітна плата відображає врахування підвищення цін, податків та інших обов'язкових платежів, щоб краще показати загальне збільшення чи зниження доходів та рівня життя.

Мінімальна заробітна плата - це встановлена законом України «Про оплату праці» найменша заробітна плата, що розраховується працівником відповідно до місячної (годинної) норми праці. Мінімальна заробітна плата визначається двома нормативами - місячним та погодинним. Мінімальна заробітна плата встановлюється та переглядається відповідно до статей 9 і 10 «Закону України про оплату праці» і не може бути нижчою за рівень життя здорової людини [39]. Мінімальна заробітна плата є обов'язковим державним соціальним забезпеченням, яке повинне гарантуватись підприємствами, установами, організаціями України усіх форм власності та управління та фізичними особами, які використовують працю працівників за будь-якою системою оплати праці. Заробітна плата працівників, які повністю виконують місячну (годинну) норму праці, не може бути нижчою від мінімальної заробітної плати.

В свою чергу, Міжнародна Організація Праці визначає поняття мінімальної заробітної плати як «мінімальну суму винагороди, яку роботодавець зобов'язаний виплачувати особам, що працюють за наймом, за роботу, виконану протягом даного періоду, і яка не може зменшуватися колективною угодою чи індивідуальним договором» [10].

Це означає, що мінімальна заробітна плата повинна мати юридичну силу. Мінімальна заробітна плата може бути визначена законом або шляхом переговорів. Наведене вище визначення означає, що мінімальна заробітна плата може встановлюватися урядом (законом) або у вигляді колективного договору (шляхом переговорів) між роботодавцями та організаціями працівників, який має юридичну силу.

В нашій державі мінімальна заробітна плата встановлюється і затверджується Законом України «Про державний бюджет» станом на 1 січня певного календарного року із зазначенням її зростання протягом цього року, якщо таке передбачене державним бюджетом.

За даними Державного статистичного управління у Львівській області проведемо оцінку основних соціальних показників з оплати праці в динаміці (табл. 1.2)

Таблиця 1.2

Динаміка показників соціальної політики України*

Показники	2017	2018	2019	2020	2021	2022
	звіт	звіт	звіт	звіт	за I півріччя	прогноз
Середньомісячна заробітна плата по Україні, грн.	7104	8865	10497	11591	12549	-
Середньомісячна заробітна плата по Львівщині, грн.	6391	8001	9271	10299	11900	-
Середньомісячна заробітна плата в сільському та лісовому господарствах по Львівщині, грн.	8244	10184	9552	8980	9860	-
Мінімальна заробітна плата, грн.	3200	3723	4173	4173	6000	6500
Середньооблікова чисельність штатних працівників Кам'янка – Бузького району, чол.	7859	8303	7732	7803	-	-
Середньомісячна заробітна плата на одного штатного працівника Кам'янка – Бузького району, грн.	7382	9154	10517	11185	10917	-

*Розроблено автором на основі [6]

Дані таблиці засвідчують про щорічне незначне зростання практично всіх показників соціальної політики в частині заробітної плати, як в цілому по Україні, так і по Львівській області і по Кам'янка – Бузькому району, в якому

знаходиться досліджуване фермерське господарство «Україна – 1». Так, середня заробітна плата по Україні у 2020 році в порівнянні з 2017 роком зросла майже на 4, 5 тис.грн. або на 63,2%.

На Львівщині величина середньої заробітної плати за місяць також з кожним роком зростає. Таке зростання у звітному 2020 році відбулось на суму 3908 грн. що становить 61,1%. Проте, на нашу думку, доцільно відмітити, що за досліджуваний період середньомісячна заробітна плата у Львівській області в середньому в межах 10% є нижчою ніж заробітна плата в цілому по Україні.

Стосовно середньомісячної заробітної плати у сфері сільського та лісового господарства видно, що ця величина за звітний період є нестабільною і коливається як в сторону збільшення, так і в сторону зменшення. При цьому зростання місячної заробітної плати працівників даної сфери у 2020 році становить лише 9% у порівнянні з 2017 роком, а в порівнянні з 2018 - 2019 роками відбулось її зменшення відповідно на 12 % та 6%.

Позитивним моментом у сфері соціальної статистики Кам'янка – Бузького району є щорічне, хоча і незначне зростання середньої заробітної плати одного штатного працівника протягом досліджуваного періоду на 3803 грн.

Проведені дослідження стосовно розміру мінімальної заробітної плати, дозволяють стверджувати, що за останні п'ять років станом на 1.01. 2021 року її розмір збільшився на 2800 грн., а станом на 1.12.2021 року – на 3300 грн., тобто практично зріс вдвічі.

Поетапне заплановане зростання мінімальної заробітної плати відображено на рисунку 1.5 і свідчить, що на 1 січня 2024 року мінімальна заробітна плата зросте у порівнянні з січнем 2022 року на 1165 грн. і становитиме 7665 грн.

Проте, попри зростання із року в рік розміру мінімальної заробітної плати, прожиткового мінімуму та інших соціальних показників рівень середньої заробітної плати є досить мізерним у багатьох галузях. Рівень інфляції, знецінення національної валюти, бурхливі політичні та військові

процеси привели до зменшення реального рівня заробітної плати.

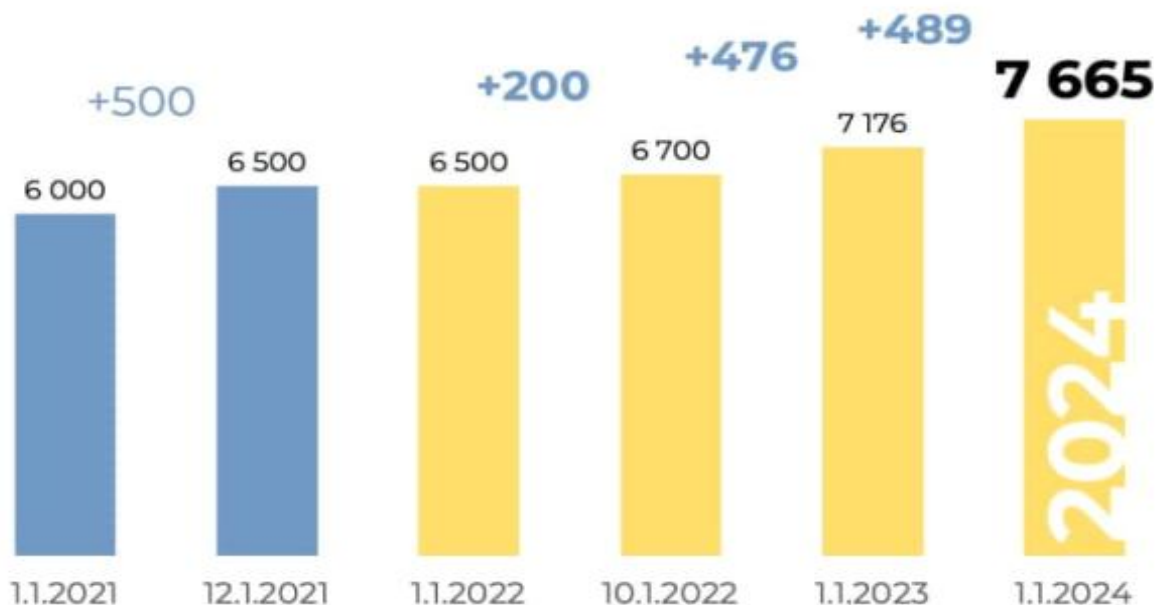


Рис.1.5 Планове поетапне збільшення мінімальної заробітної плати в Україні за 2021 – 2024 р. р.*

*Розроблено на основі [6]

Розмір середньої заробітної плати, як вартості затраченої праці штатним найманим працівником, різниться в різних сферах діяльності, як виробничій, так і інших сферах – фінансовій, інформаційній, науковій тощо. Саме на рисунку 1.6 відображено перелік п'яти найбільш високооплачуваних галузей в Україні на початок 2021 року.

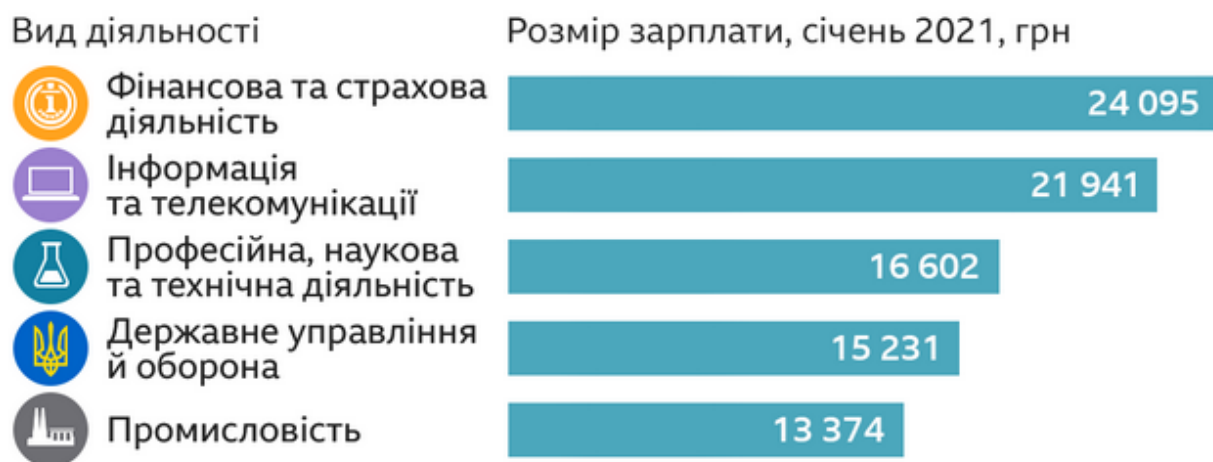


Рис.1.6 Розміри середньої заробітної плати за сферами діяльності*

*Джерело [9]

За даними Національного бюро статистики, дохід фінансових і страхових працівників вдвічі перевищує середній – у січні 2021 року, а їх середня зарплата була найвищою серед усіх сфер діяльності і становила 24095 на місяць. Із зарплатою 21941 грн. трохи відстають штатні працівники у сфері інформації та телекомунікація. Доходи людей, які займаються науково-технічною діяльністю, а також у сферах державного управління та національної оборони вищі за середні. Виробнича сфера представлена промисловістю, де середній рівень заробітної плати становив 13374 грн. проти середнього по Україні – 12337тис. грн., та по Львівській області – 11038 грн.

Тенденція щодо підвищення рівня заробітної плати матиме лише в тому випадку позитивний ефект, коли супроводжуватиметься розвитком вітчизняного виробництва, підвищенням мотивації та якості трудових ресурсів, створенням нових робочих місць та підтримкою малого бізнесу та самозайнятих осіб у всіх сферах виробничої діяльності і в агробізнесі зокрема.

1.2 Основи регулятивного трудового законодавства з організації праці, обліку та контролю розрахункових операцій за виплатами працівникам

Здійснення основ організації праці, обліку та контролю розрахункових операцій за виплатами найманим працівникам повинно відбуватись на основі нормативно – правового регулювання трудових відносин. Тому узагальнити існуючі правові акти з даної проблеми доцільно трудовим законодавством України, яке являє собою набір нормативно-правових актів, які розробляють і затверджують уповноважені органи державної влади, органи місцевої влади, керівні та посадові особи стосовно дозволених їм уповноважень регулювання суспільно-трудова відносин. Трудове законодавство про працю регулює трудові взаємовідносини на підприємствах різних форм власності та різних організаційних форм.

Найважливішим юридичним актом з даного питання є Конституція України. Зокрема ст. 43 стверджує «кожен має право на працю, що включає

можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується. Держава створює умови для повного здійснення громадянами права на працю, гарантує рівні можливості у виборі професії та роду трудової діяльності, реалізовує програми професійно-технічного навчання, підготовки і перепідготовки кадрів відповідно до суспільних потреб» [12]. Окрім цього, кожен громадянин має право на належні, безпечні і здорові умови праці, на заробітну плату, не нижчу від визначеної законом. Працівники є захищені від незаконного звільнення і мають право на своєчасне одержання винагороди за працю.

На другому рівні регулювання трудових взаємовідносин знаходяться міжнародні договори про працю, які мусять бути ратифіковані в Україні. На наступній сходині у сфері трудового законодавства України відводиться Кодексу законів про працю України, який на сьогодні є чинним, хоча зазнав багато змін і доповнень з часу введення в дію. У преамбулі Кодексу законів про працю в Україні зазначено, що він визначає правові засади і гарантії здійснення громадянами України права розпоряджатися своїми здібностями до продуктивної і творчої праці. Стаття 1 цього Закону стверджує «Кодекс законів про працю України регулює трудові відносини всіх працівників, сприяючи зростанню продуктивності праці, поліпшенню якості роботи, підвищенню ефективності суспільного виробництва і піднесенню на цій основі матеріального і культурного рівня життя трудящих, зміцненню трудової дисципліни і поступовому перетворенню праці на благо суспільства в першу життєву потребу кожної працездатної людини. Законодавство про працю встановлює високий рівень умов праці, всемірну охорону трудових прав працівників» [13].

Ще одним регулюючим актом взаємовідносин з найманими працівниками є Закон України «Про оплату праці» від 24 березня 1995 року №108/95-ВР [39]. Закон складається із п'яти розділів, в яких відображаються загальні положення про оплату праці, питання державного та договірної регулювання оплати праці, висвітлюються права працівників на оплату праці та її захист а також

відповідальність за порушення законодавства з оплати праці. Закон України «Про оплату праці» стверджує, що заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства [39].

Кожен найманий працівник, при офіційному працевлаштуванні, після відпрацювання певного періоду часу має законне право на відпустку. В правовому колі дану компетенцію регулює Закон України «Про відпустки», введений в дію Постановою ВР № 505/96-ВР від 15.11.1996 року. Цей Закон встановлює державні гарантії права на відпустки працівників, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи [40].

При здійсненні своєї трудової діяльності кожен найманий працівник має конституційне право на охорону і захист життя і здоров'я у процесі трудової діяльності, на належні, безпечні і здорові умови праці. Саме це право забезпечує і гарантує Закон України «Про охорону праці» від 21.11.2002р. №229-VI (зі змінами і доповненнями) [41]. Окрім цього, саме цим правовим актом регулюється при участі органів місцевої і загальнодержавної влади стосунки між роботодавцем і найманим працівником з питань безпеки, гігієни праці та виробничого середовища, а також визначається і встановлюється одинаків для всіх порядок організаційних заходів з охорони праці в Україні.

Всі працівники по трудовому найму є учасниками формування загальнодержавного бюджету в частині сплати із свого основного доходу – заробітної плати – податку на доходи фізичних осіб (ПДФО). Саме Податковий кодекс України з 1 січня 2011 року, регулює і встановлює методику нарахування і справляння податку на доходи фізичних осіб [33].

Починаючи із 2011 року в практику нарахування і сплати обов'язкових

платежів за соціальним захистом було введено в дію Закон України «Про збір та облік єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» №2664 – VI від 08.07.2010р., який відображає принципи збору та ведення обліку єдиного внеску; платників єдиного внеску; порядок нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску; розмір єдиного внеску; орган, що здійснює збір та веде облік єдиного внеску, його повноваження та відповідальність; склад, порядок ведення та використання даних Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування; порядок здійснення державного нагляду за збором та веденням обліку єдиного внеску [42].

Окрім нормативно – правових актів, які в правовому колі проводять регулювання взаємовідносин суб'єктів господарювання (роботодавців) із найманими працівниками, підприємства, установи, організації зобов'язані належним чином здійснювати організацію бухгалтерського обліку і контролю з метою одержання, опрацювання і надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації. Стосовно такої інформації щодо обліку і контролю праці, її оплати та стану розрахункових операцій за виплатами працівникам сільськогосподарські формування повинні здійснювати організацію бухгалтерського обліку відповідно до основного закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [34]. Він визначає правові засади регулювання, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Даний Закон поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність, згідно з законодавством.

Для повного надання бухгалтерським обліком необхідних показників потрібна заздалегідь визначена система рахунків для відображення господарських операцій. Відповідно до Програми реформування

бухгалтерського обліку, Мінфіном України Наказом від 30 листопада 1999р. № 291 затверджено План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [31]. План рахунків – це систематизований перелік рахунків, який визначає організацію всієї системи поточного бухгалтерського обліку на підприємствах, в організаціях та установах.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ) визначені П(С)БО 26 «Виплати працівникам» [36]. Відповідно до даного нормативного акту виплати працівникам включають п'ять категорій: поточні виплати, виплати при звільненні, виплати після закінчення трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати.

Інструкція про застосування Плану рахунків встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації про наявність і рух активів, капіталу і зобов'язань. Інструкція спрямована на забезпечення єдності відображення однорідних за змістом господарських операцій на відповідних синтетичних рахунках і субрахунках. В ній наведено коротку характеристику і призначення синтетичних рахунків і субрахунків, типова схема реєстрації та групування інформації про господарські операції (кореспонденція рахунків першого порядку) [11].

Доцільно відмітити, що досить багато фермерських господарств, які відносяться до категорії малих підприємств, узагальнення і групування одержаної інформації з приводу своєї господарської діяльності здійснюють вручну із використанням журнально – ордерної форми обліку. Тому, починаючи з 2010 року таку сільськогосподарські підприємства повинні дотримуватись і опиратись на Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально – ордерної форми обліку для сільськогосподарських

підприємств, затверджених Наказом Міністерства аграрної політики України від 4.06.2009р.№390 [18]. Основними реєстрами синтетичного обліку є журнали-ордери. Вони нагадують собою накопичувальні відомості, в яких систематизація і групування документів ведеться в хронологічному порядку за кореспондуючими рахунками.

З огляду на необхідність проведення комплексної реформи інституту аудиту в Україні з урахуванням положень актів європейського законодавства у сфері аудиту, що відповідає виконанню зобов'язань, узятих Україною відповідно до Угоди про асоціацію, яка набула чинності 01.09.2017, Міністерством фінансів України було розроблено і затверджено Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258-VIII від 21 грудня 2017 року [38]. Метою Закону є приведення норм національного законодавства у сфері аудиторської діяльності у відповідність із законодавством Європейського Союзу, зокрема із положеннями Директиви 2006/43/ЄС та Регламенту (ЄС) 537/2014. Закон визначає оптимально збалансовану систему суспільного нагляду та саморегулювання аудиторської діяльності, яку підтримано міжнародними організаціями, регуляторами та представниками професії.

На міжнародному рівні побудову бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам здійснюють на основі МСФЗ 19 «Виплати працівникам» [24]. МСФЗ (IAS) 19 не розглядає звітності за програмами пенсійного забезпечення, а стосується лише обліку виплат працівникам.

Важливо зазначити, що на сьогоднішній день в умовах ринкової економіки існує велика кількість літературних джерел з бухгалтерського і фінансового обліку, які висвітлюють проблему обліку використання трудових ресурсів та фонду оплати праці. Схожість цих джерел полягає в тому, що всі вони написані на підставі нормативних законів України, а відмінність – в способах викладення матеріалу та в баченні актуальності цієї теми.

1.3 Методика досліджень

Розвиток, удосконалення, трансформація та доповнення систем наукових знань, а також систематизація та перевірка наукових досягнень на практиці – все це пов'язане з науковими дослідженнями. Наукові дослідження - це складні й багатогранні процеси, що поєднують організаційний, технологічний, економічний, правовий та психологічний аспекти. Дослідження підтверджуються комплексом методів для вирішення поставлених наукових проблем. Метод – це дослідження, інструмент для досягнення цілей. Методологія – правила використання конкретних методів. При проведенні конкретних наукових досліджень використовуються методи для поглибленого і всебічного опису досліджуваного явища. Існують загальнонаукові методи, які використовуються в різних науково-дослідних процесах, а також спеціальні методи вирішення прикладних наукових проблем. Загальнонаукові методи включають: індукцію та дедукцію, аналіз і синтез, системний підхід, аналогію, інтерпретацію, аргументацію, абстракцію та формалізацію, моделювання (рис 1.7).

Основним методом дослідження є діалектичний погляд на обсяг проблеми. Теоретико-методологічною основою економічних досліджень у цій дипломній роботі є діалектика розуміння дійсності. Методи дослідження включають системи статистичних та економічних методів у поєднанні з теоретичними аспектами розрахунку заробітної плати найманих працівників у всіх сферах діяльності. Для вирішення завдань у процесі дослідження ці методи використовуються як абстрактно-логічний розрахунок, статистико-економічний, порівняльний аналіз. Перелічені методи використовувались при висвітленні економічного змісту поняття заробітної плати, вивченні господарської діяльності досліджуваного підприємства та його фінансового стану за досліджуваний період. В ході наукового дослідження в частині оцінки дійсного стану організації бухгалтерського обліку праці та її оплати використовувались спеціальні методи організації бухгалтерського відображення, які є притаманні і характерні лише для бухгалтерського обліку.

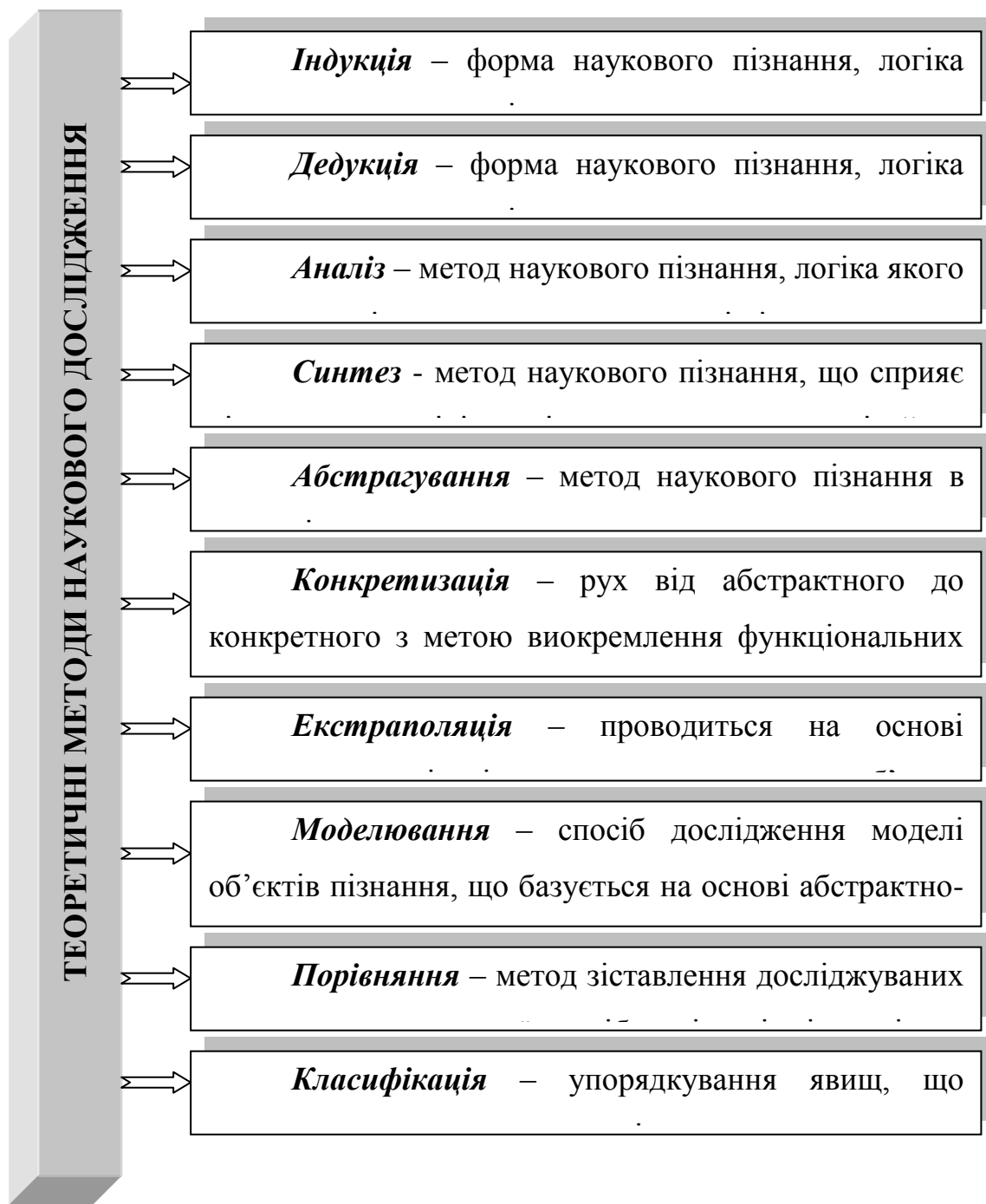


Рис. 1.7 Перелік і характеристика загальнонаукових методів дослідження*

*Розроблено автором на основі джерела [56]

Під методами обліку розуміють методи (прийоми), що забезпечують достовірність, об'єктивність і повноту облікової інформації. До таких методів (прийомів) належать наступні позиції: оцінка, калькуляція, бухгалтерські рахунки та метод подвійного запису, підготовка документів (документація), інвентаризація, бухгалтерський баланс та звітність.

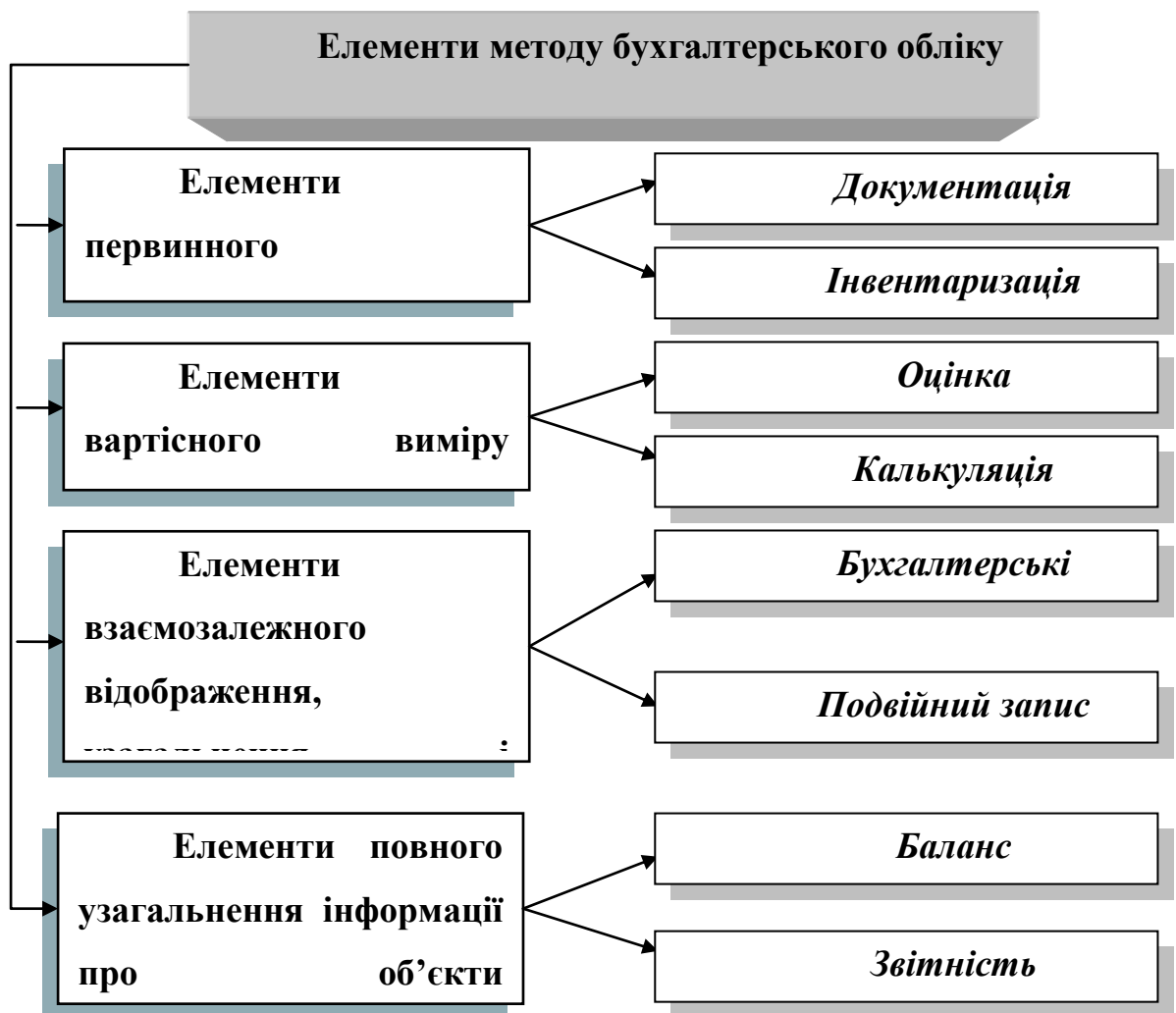


Рис. 1. 8 Методи наукових досліджень з позицій бухгалтерського обліку*
 *Розроблено автором на основі джерела [56]

Отже, для досягнення визначеної мети даної кваліфікаційної роботи використовуються наступні загальнонаукові когнітивні методи: спостереження, порівняння, абстрагування, індукція та дедукція, вимірювання взаємозв'язків, поєднання аналізу та синтезу, історико-логічні методи (при вивченні природи заробітної плати та суті розрахункових операцій за виплатами працівникам, існуючих форм і видів заробітної плати, здійснення організації заробітної плати, найважливіших складових обліку та аудиту заробітної плати); узагальнення та спеціальні методи: методи економічного аналізу, економіко-математичні методи, на які опирались здійсненні оцінки основних показників господарської діяльності та ефективності праці сільськогосподарських підприємств, а зокрема і досліджуваного ФГ «Україна – 1».

РОЗДІЛ 2. АНАЛІТИЧНЕ ДОСЛІДЖЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ В СЕГМЕНТІ МАЛОГО І СЕРЕДНЬОГО БІЗНЕСУ

2.1 Оцінка стану економічної діяльності, рівень продуктивності праці та її оплати у ФГ «Україна – 1»

Об'єктом дослідження даної кваліфікаційної роботи є фермерське господарство «Україна – 1» (далі ФГ), яке розташоване у північній частині Кам'янка – Бузького району Львівської області. Правління ФГ «Україна – 1» знаходиться в селі Соколів, що відноситься до Новояричівської селищної громади.

Історія виникнення і заснування фермерського господарства «Україна – 1» почалась у 2006 році, коли засновник даного сільськогосподарського формування - Грицьків Андрій Андрійович, який і на сьогодні є кінцевим бенефіціарним власником, взяв у місцевого населення в довготривалу оренду земельні та майнові паї.

За даними Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань код ЄГРПОУ ФГ «УКРАЇНА-1» - 34219510. За законодавством України фермерське господарство «Україна – 1» є юридичною особою. Воно має право від свого імені брати на себе зобов'язання, виступати в суді, отримувати майнові та особисті немайнові права, діяти відповідно до нормативно-правових актів України та чинного законодавства. Трудовий колектив ФГ «Україна - 1» складається з громадян, які беруть участь у його діяльності згідно з трудовим договором. В свою чергу дане господарство гарантує працівникам мінімальну заробітну плату відповідно до чинного законодавства. Система праці та відпочинку громадян, які працюють на цьому підприємстві, їх соціальне забезпечення, соціальне та медичне страхування встановлюються відповідно до вимог відповідних законів.

Окрім цього, ФГ «Україна – 1», як юридична особа виробник

сільськогосподарської продукції, частка якої у загальній сумі товаровиробництва за минулий рік становила не менше 75%, знаходиться на спрощеній системі оподаткування, тобто відноситься до IV групи єдино платників. Ставка єдиного податку четвертої групи залежить від розміру та категорії сільськогосподарських угідь, а також відставки податку у відсотках до нормативної грошової оцінки земельної ділянки. Враховуючи всі ці показники, за 2020 рік досліджуване господарство перерахувало до місцевого бюджету – 43810, 46 грн.

Відповідно до Статуту господарства та класифікації видів діяльності, основний вид діяльності ФГ «Україна – 1» - (за КВД 01.11) вирощування зернових та технічних культур. Саме тому найважливішим засобом праці у досліджуваному господарстві є земля. В сучасних межах землекористування господарства, станом на 01.01.2021 р. загальна земельна площа складає 204 га.

Розглянемо динаміку земельних угідь ФГ «Україна -1» за 2018-2020 роки у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка розмірів та структура земель ФГ «Україна - 1»*

Види земельних угідь	2018 р.	2019 р.	2020 р.		2020р. до 2018 р.; +/-
			га	%	
Всього с.г. угідь	294	308	304	100	+10
з них рілля	294	308	304	100	+10

*Розроблено на основі 54

Протягом останніх трьох років площа землекористування фермерського господарства зазнала незначних коливань і на кінець 2020 року досягла 304га і у порівнянні з 2018 роком збільшилась на 10 га, а у порівнянні з 2019 роком – зменшилась на 4 га. Всі земельні ресурси господарства сформовані шляхом передачі в оренду земельних часток (паїв) громадян с. Соколів та нйблищих навколишніх сіл. Фермерське господарство укладає договори оренди земельних паїв, які реєструються у місцевій раді і на основі цих договорів виплачуються орендні платежі.

Фермерське господарство «Україна – 1» з року в рік використовує у

виробництві нові сорти зернових та технічних культур. Свою продукцію господарство в основному реалізовує у межах Львівщини.

Спеціалізація сільськогосподарських підприємств визначається виходячи з наукового й обґрунтованого положення сільського господарства в країні. При створенні спеціалізованих господарств в основу лягає виконання зобов'язань за договором купівлі-продажу сільськогосподарської продукції. На спеціалізацію виробництва сільськогосподарських підприємств впливає ряд економічних і природних факторів. Серед них одним із основних факторів є попит і рівень цін на сільськогосподарську продукцію, що може суттєво стимулювати виробництво певної продукції або перешкоджати розширенню окремих галузей. Спеціалізація є основою виробництва товарної продукції. Спеціалізація господарства визначається за вартістю виробленої, а згодом реалізованої сільськогосподарської продукції. З метою визначення спеціалізації досліджуваного фермерського господарства «Україна – 1» проведемо аналіз таблиці 2.2, в якій відображено структуру товарної продукції досліджуваного господарства, яка представляє обсяг виручених грошових надходжень від реалізації кожного окремого виду продукції.

Таблиця 2.2

**Вартість і структура товарної продукції ФГ «Україна – 1»
Кам'янка Бузького району Львівської області***

Вид продукції	2018 р.		2019 р.		2020 р.		В середньому за три роки	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Пшениця озима	238,9	48,4	452,4	47,1	466,5	47,4	385,9	47,5
Інші зернові	119,7	24,3	277,2	28,9	231,0	23,5	209,3	25,8
Гречка	134,6	27,3	55,3	5,8	-	-	63,3	7,8
Ріпак	-	-	175,3	18,2	285,8	29,1	153,7	18,9
Разом продукція рослинництва	493,2	100,0	960,2	100,0	983,3	100,0	812,2	100,0

*Розроблено на основі 54

Отже, дані таблиці 2.2 ще раз засвідчують, що ФГ «Україна – 1» спеціалізується на вирощуванні лише зернових та технічних культур. В середньому за три роки досліджуваного періоду найбільшу суму грошових надходжень у досліджуваному господарстві було одержано від продажу пшениці озимої – майже 400 тис.грн., що складає 47,5% від загальної суми виручки від продажу сільськогосподарської продукції. Окрім цього, доцільно відмітити, що впродовж останніх років ця культура не втрачає свого лідерства, адже сума грошових надходжень від її збуту коливається в середньому на рівні майже 50%. Виробництво інших зернових культур, зокрема ячменю, займає другу позицію в спеціалізації досліджуваного фермерського господарства, адже величина грошових надходжень від продажу ячменю коливається на рівні 25%.

На нашу думку, негативним моментом в ході вирощування продукції рослинництва є те, що за остання три роки зменшувалось виробництво такої традиційної української культури як гречка. Частка реалізованої гречки зменшилась із 27,3% у 2018 році до 5,8% у 2019 році і у 2020 році її вирощування було зовсім припинено.

Натомість у ФГ «Україна – 1» починаючи із 2019 року почали займатись вирощуванням озимого ріпаку як олійно – технічної культури, питома частка якої у структурі товарної продукції в середньому становила майже 19%. Слід відмітити, що вирощуванням ріпаку у ФГ «Україна – 1» займались попередні роки, включно до 2015 року, а потім вирощування цієї культури припинили через великі втрати при збирання урожаю та неможливість зберігання насіння ріпаку.

Свою господарську діяльність ФГ «Україна – 1» веде з основною метою одержання прибутку, який є джерелом всіх витрат і видатків у наступних періодах функціонування. За цих умов результат використання, та вміння правильно і раціонально взаємодіяти між працівниками і власниками фермерського господарства, що впливають на метод фінансового формування витрат і доходів впливають на результати обліку і розподілу прибутку та оцінки ефективності діяльності.

Основні показники господарської діяльності досліджуваного фермерського господарства відображено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Динаміка показників господарської діяльності ФГ «Україна – 1»*

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020 р. +/- до 2018 р.
Середня чисельність працівників, чол.	18	19	17	-1
в т.ч. в рослинництві	18	19	17	-1
Виручка від реалізації продукції (чистий дохід), тис.грн.	493,2	960,2	983,3	490,1
Собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	530,3	817,6	850,4	320,1
Валовий прибуток(збиток) тис.грн	-37,1.0	142.6	132,8	-
Інші операційні витрати, тис.грн	5,3	12,2	13,9	8,6
Інші доходи, тис.грн	37.1	46.7	53.3	16.2
Наявність оборотних запасів, тис.грн	97,0	164.4	115.2	18.2
Наявність необоротних активів, тис. грн	815.1	907.6	990.3	175.2
Прибуток (збиток), тис.грн	8.4	67.7	116.2	107.8
Рівень рентабельності, %	1.2	5.5	10.2	9.0
Урожайність зернових, ц/га	33.5	34.0	40.5	7.0

*Розроблено на основі 54

Оцінюючи дані таблиці 2.3, слід відмітити, що впродовж останніх трьох років досліджуваного періоду, практично всі основні показники господарської діяльності з року в рік покращувались. Така позитивна динаміка є наслідком того, що у звітному 2020 році майже вдвічі збільшилась сума одержаного чистого доходу від реалізації продукції сільськогосподарської продукції, при збільшенні фактичної собівартості реалізованої продукції лише на 320 тис.грн., що становить трохи більше 60%. Крім цього, зросла сума інших доходів від операційної діяльності на 16,2 тис.грн., а сума інших витрат збільшилась на 8,6 тис. грн., що в кінцевому результаті призвело до того, що у звітному 2020 році було одержано 116, 2 тис.грн. прибутку, що на 107,8 тис.грн. більше ніж у 2018

році. Щодо кількісних показників, зокрема, урожайності зернових культур, то тут теж спостерігається позитивна динаміка. Так, у 2020 році цей показник становив 40,5 ц/га, що на 7,0 ц/га більше ніж у базисному 2018 році.

В цілому, господарська діяльність досліджуваного ФГ «Україна – 1» є прибутковою, ефективною та рентабельною. Про це свідчить рівень рентабельності, який у 2020 році становив 10,2%, що на 9 пунктів більше ніж у 2018 році.

Економічний аналіз - це проблема аналізу боргу для підприємства, як суб'єкта господарювання. В процесі господарської діяльності підприємства встановлюють ділові стосунки з іншими компаніями, організаціями, фізичними особами (покупцями, замовниками, фінансовими установами, службовцями тощо). Як результат цих взаємовідносин є виникнення спільних грошових та матеріальних зобов'язань у вигляді дебіторської та кредиторської заборгованості. Неконтрольоване зростання дебіторської та кредиторської заборгованості в умовах жорсткого локдауну через Covid – ситуацію може мати негативні моменти та тенденції. Саме тому, контроль за станом дебіторської та кредиторської заборгованості має важливе значення з метою дотримання платіжної дисципліни.

Важливий вплив на фінансовий стан та платоспроможність суб'єктів господарювання мають величини дебіторської та кредиторської заборгованостей, оцінку яких за звітний 2020 рік відображено в таблиці 2.4.

Дані таблиці свідчать, що позитивним моментом на кінець 2020 року є зменшення короткострокової дебіторської заборгованості на 10,1 тис.грн., через часткове погашення цієї величини покупцями за одержану від ФГ «Україна – 1» готову сільськогосподарську продукцію на 9,8 тис.грн. Проте, таке погашення є незначне і величина дебіторської заборгованості за товари, роботи і послуги на кінець 2020 року залишається досить великою, що приводить до тимчасового вилучення з обігу грошових коштів у сумі 43,6 тис.грн. Для досліджуваного фермерського господарства це є досить значна сума і тому бухгалтеру слід постійно здійснювати моніторинг дебіторської заборгованості,

своєчасно виставляти претензії щодо боргів і сприяти запобіганню щодо виникнення безнадійних боргів на підприємстві.

Таблиця 2.4

Оцінка величини і структури дебіторської та кредиторської заборгованостей у ФГ «Україна – 1», 2020 р.*

Види заборгованості	На початок року		На кінець року		Зміна (+,-), тис.грн.
	сума, тис.грн	структура,%	сума, тис.грн	структура,%	
Дебіторська заборгованість: - за продукцію, товари, роботи і послуги	53,3	99,3	43,5	99,8	-9,8
Інша дебіторська заборгованість	0,4	0,7	0,1	0,2	-0,3
Разом	53,7	100	43,6	100	-10,1
Кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги	7,5	50,3	9,3	49,2	+1,8
Поточні зобов'язання за розрахунками: -з бюджетом	1,6	10,7	2,9	15,3	+1,3
-зі страхування	1,3	8,7	2,9	15,3	+1,6
-з оплати праці	4,5	30,3	3,8	20,2	-0,7
-із внутрішніх розрахунків	-	-	-	-	-
Інші поточні зобов'язання	-	-	-	-	-
Разом	14,9	100.0	18,9	100.0	+4,0

*Розроблено на основі 54

Здійснюючи оцінку кредиторської заборгованості спочатку потрібно перевірити справжність інформації про види та умови погашення кредиторської заборгованості. Як контрольно-аналітичну програму можна використовувати договори та угоди для вивчення, узгодження розрахунків з підрядниками та постачальниками та іншими кредиторам. У процесі аналізу необхідно оцінити боргову ситуацію, звернути увагу на терміни, обмежити використання ресурсів,

залучити можливість додаткових джерел фінансування.

Дані таблиці підтверджують той факт, що на кінець 2020 року сума кредиторської заборгованості в цілому збільшилась на 4 тис. грн. Таке загальне збільшення відбулось через часткове зростання поточної кредиторської заборгованості перед постачальниками за товари, роботи і послуги в сумі 1,8 тис.грн., перед бюджетом за податками і платежами в сумі 1,3 тис. грн., та перед органами соціального страхування - на 1,6 тис.грн. Хоча величини кредиторської заборгованості є невеликими, відтак вони все одно свідчать про незначне погіршення платоспроможності досліджуваного фермерського господарства. Позитивним моментом при здійсненні оцінки поточних зобов'язань є зменшення на кінець звітного року кредиторської заборгованості перед найманими працівниками у сумі 0,7 тис.грн.

Отже, аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості в системі управління підприємством передбачає комплексне врахування зовнішніх і внутрішніх факторів, кількісних і якісних показників, визначення середньої суми зобов'язань. Частка загальних активів і зобов'язань компанії оцінюється за строком погашення для виявлення ризиків і загроз неплатежів. Розумна організація та методи аналізу дебіторської та кредиторської заборгованості дозволяють приймати ефективні управлінські рішення, погасити борги та спрогнозувати грошові потоки бізнесу.

За даними соціологічних досліджень, значна частина трудових відносин перебуває в тіні, що не дозволяє поширювати захист, передбачений трудовим законодавством на понад 3,237 млн. працівників, що гальмує розвиток інноваційних галузей і не дозволяє повною мірою використовувати новітні технічні та технологічні переваги. Крім того, відсутність гнучкості в трудових відносинах також гальмує розвиток «традиційних» галузей національної економіки, в тому числі і аграрного сектору.

Через зловживання ринком праці спотворюється соціальна політика держави. Тіньова зайнятість працівників позбавляє їх безпечних умов праці та соціального забезпечення, шкодить авторитету національної системи

соціального страхування, а права безробітних не захищені, а їхні пенсії позбавлені майбутнього. За методикою розрахунку величина «тіньового фонду» заробітної плати оцінюється в 364 - 493 млрд. грн., що в свою чергу, впливає на серйозний дефіцит сплати податку на доходи фізичних осіб на всіх рівнях національного та місцевих бюджетів та фондів соціального страхування ЄСВ в сумі приблизно 151,1 та 204,6 млрд. грн. на рік.

Проведені дослідження з питань праці та її оплати стверджують, що найвищий рівень неформальної «тіньової» зайнятості існує в сільському господарстві (44,7%), будівництві (17%), ремонті автомобілів і мотоциклів (15,9%), промисловості (5,6%), транспорті, поштовій та експрес-доставці (4,1%), та інші види (10,5%).

В таблиці 2.5 відображено основні показники праці та її оплати в досліджуваному фермерському господарстві.

Таблиця 2.5

Динаміка показників праці та її оплати у ФГ «Україна – 1»*

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020р. у % до 2018 р.
Середньооблікова чисельність працівників, чол	18	19	17	94,4
Фонд оплати праці, тис.грн	82,2	114,1	116,9	142,2
Середньомісячна заробітна плата 1 працівника у ФГ «Україна -1» грн.	4567,4	6008,5	6895,0	151,0
Середньомісячна заробітна плата на одного штатного працівника Кам'янка – Бузького району, грн.	9154	10517	11185	122,2
Відношення середньої заробітної плати 1 працівника до середньої заробітної плати по району,%	49,9	57,1	61,6	+11,7 пункта
Мінімальна заробітна плата, грн.	37 23	41 73	41 73	112,0
Відношення середньої заробітної плати 1 працівника до мінімальної заробітної плати,%	12 2,7	14 3,9	16 5,2	+42,5 пункта

Загальна сума витрат на виробництво продукції, тис.грн	830,22	10276,6	1518,4	182,8
Частка заробітної плати у суті витрат, %	10,1	12,6	14,7	+ 4,6 пункта

*Розроблено на основі 54

Враховуючи те, що досліджуване господарство за останні три роки досліджуваного періоду знаходиться на стабільно високому рівні економічної та господарської діяльності, то і показники використання праці та її ефективності теж з року в рік зростають. Так, величина середньої заробітної плати за місяць у 2020 році становила 6895,0 грн., що на 51% більше ніж у 2018 році. Окрім цього, розмір середньої заробітної плати у досліджуваному господарстві є значно вищим ніж розмір мінімальної заробітної плати затверджений на законодавчому рівні. Так, при мінімальній заробітній платі 4173,0 грн. по Україні у 2019 та 2020 роках розмір середньої заробітної плати у ФГ «Україна – 1» становив відповідно 6008,5 грн. та 6895,0 грн., що більше на 43,9% та 65,2%. Проте, що не дивлячись на те, що середня заробітна плата по фермерському господарстві є вищої від мінімальної заробітної плати, все ж таки її величина є значно нижчою за середню заробітну по Кам'янка – Бузькому регіону. Це свідчить про те, що заробітна плата в аграрному секторі все ж таки є недостатньо високою. Основною причиною такої ситуації є нерівномірність виплат найманим працівникам через сезонність їх виплат.

2.2 Сучасна практика документального забезпечення праці, її оплати та розрахунків за виплатами працівникам

Відповідно До Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» бухгалтерський облік, основною метою якого є надання правдивої, достовірної та неупередженої інформації внутрішнім і зовнішнім користувачам, є обов'язковим видом обліку з дня заснування суб'єкта господарювання до дня його ліквідації.

Внутрішнім установчим документом, що регулює організацію бухгалтерського обліку на підприємстві, встановляє правила щодо вимог до бухгалтерського обліку та звітності на корпоративному рівні визначає Облікова політика (положення) підприємства. Наявність такої Облікової політики на підприємстві є надзвичайно важливим аспектом, що наглядає за обліковим відображенням і забезпеченням господарської діяльності підприємства.

Підприємство самостійно визначає і формує свою облікову політику. Це означає, що воно індивідуально обирає, розробляє і користується з року в рік конкретними методами, формами та правилами ведення бухгалтерського обліку, які не суперечать чинному законодавству і обов'язково враховують особливості і специфіку діяльності кожного суб'єкта господарювання.

Доцільно відмітити, що у ФГ «Україна – 1» для фіксування і обробки економічної інформації щодо його господарської діяльності, з дня його заснування ведеться бухгалтерський облік, який здійснює бухгалтер Бойко Марія Іванівна, яка є штатною одиницею досліджуваного господарства. Бухгалтером розроблено, а керівником затверджено Наказ про облікову політику. Проте, даний внутрішній розпорядчий документ, що діє на мікрорівні носить формальний і нечіткий характер, можливі альтернативні варіанти ведення обліку в цьому наказі відображені неповно.

Власник фермерського господарства «Україна – 1» несе відповідальність за реєстрацію та організацію документації всіх господарських процесів у бухгалтерських первинних та зведених документах, відповідає за зберігання опрацьованих документів та форм звітності протягом встановленого строку, але не менше трьох років. На практиці організацію бухгалтерського обліку у досліджуваному господарстві здійснює один бухгалтер, як було вже зауважено Бойко М.І.

Відповідно до Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку в фермерських господарствах, затверджених наказом Мінагрополітики від 02.07.2001р. №189 [23] фермерські формування можуть організовувати бухгалтерський облік із використанням наступних форм

бухгалтерського обліку: проста, спрощена, за спрощеним Планом рахунків, за повним Планом рахунків. На вибір форми впливає чимало чинників: балансова вартість активів, чистий дохід від реалізації продукції, середня кількість працівників. Враховуючи те, ФГ «Україна – 1» є суб'єктом господарювання малого підприємства (середня чисельність працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб, то бухгалтерський облік на підприємстві організовано за спрощеною формою обліку за повним Планом рахунків. Суть цієї форми полягає у використанні наступних облікових реєстрів (рис.2.1):

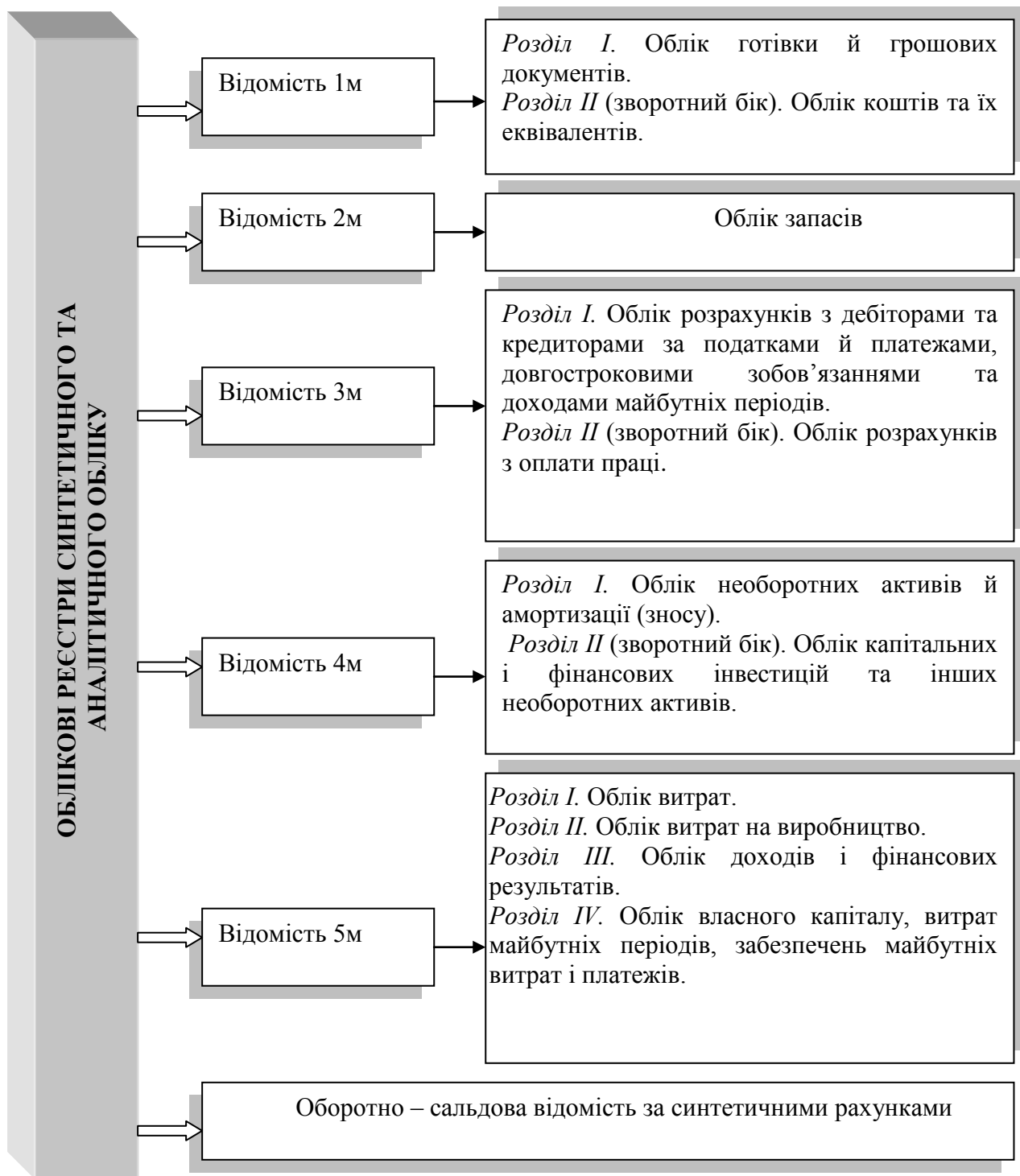


Рис.2.1 Зміст спрощеної форми обліку*

*Розроблено автором

Основою всього процесу обліково-контрольної діяльності є документ, цінність якого полягає у здатності підвищити ефективність діяльності юридичних і фізичних осіб. Відображення всіх господарських операцій, що відбуваються на підприємстві називають документуванням. Процес

оформлення документів повинен бути інтегрованим та уніфікованим. Система документування повинна охоплювати повний набір облікових процедур для тестування, вимірювання та реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації споживачам.

Тому, процес документування праці її оплати та розрахунків за виплатами працівникам у ФГ «Україна – 1» проходить наступні етапи, наступну послідовність (рис.2.2).

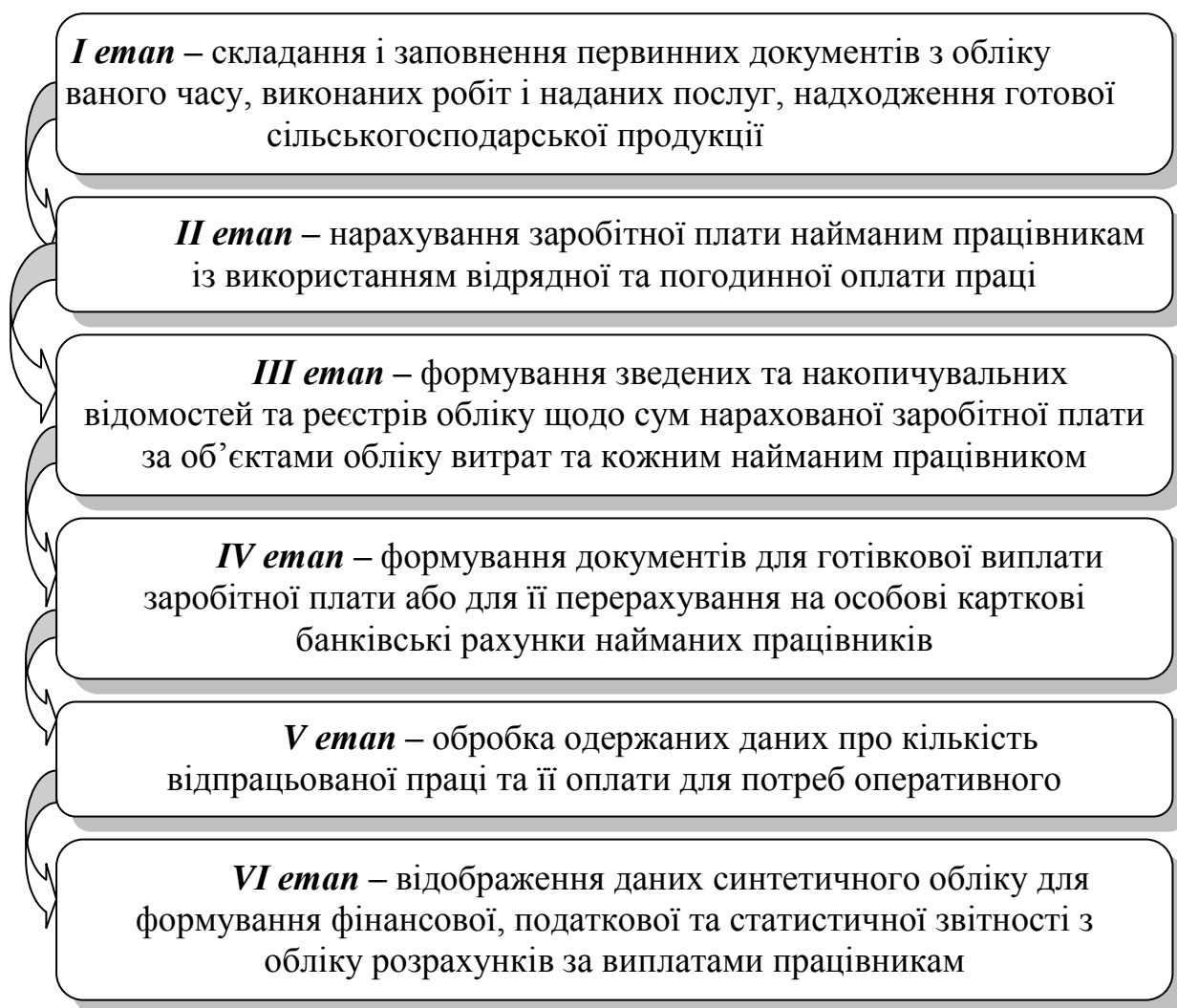


Рис.2.2 Етапи документування господарських операцій з обліку праці, її оплати та виплат працівникам*

*Розроблено автором

Кожне підприємство, установа, організація має здійснювати оцінку та оплату результатів роботи, включаючи подальшу заробітну плату до собівартості продукції. Для цього слід використовувати основні первинні документами, заповнені під час операції, якщо це неможливо, заповнені відразу після

завершення операції. Для обліку чисельності працівників та статистики заробітної плати заробітної плати сільськогосподарських підприємств використовуються типові форми документів, затверджені Наказом Держкомстату України від 5.12.2008 року №489 «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці [30].

Перелік цих документів наступний :

- Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу (ф.№П-1)
- Особова картка працівника (ф.№П-2)
- Наказ (розпорядження) про надання відпустки (ф.№П-3)
- Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту) (ф.№П-4) (рис.2.3).

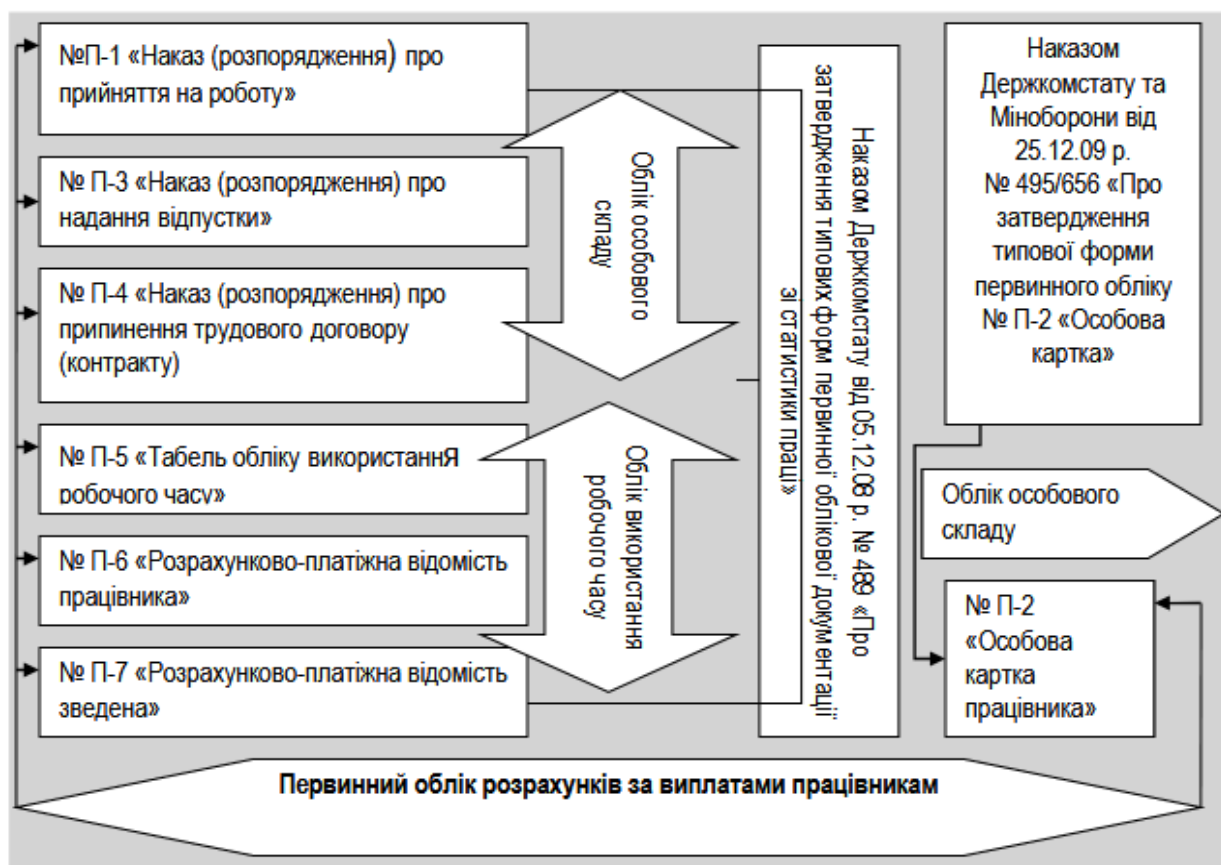


Рис.2.3 Документальне забезпечення обліку особового складу працівників*

* Джерело 25

ФГ «Україна – 1» взяття на роботу працівника здійснюється відповідно до Наказу (розпорядження) про прийняття на роботу. Після видачі наказу на найманого працівника відкривають Особову картку, де відображають всі дані

про працівника і подальші зміни у працевлаштуванні особи, з одночасним відображенням цих записів у трудовій книжці працівника. Для нових працівників заповніть нову трудову книжку. Записи в ідентифікаторі повинні збігатися з записами в книзі. Найманим працівникам відповідно до Закону «Про відпустки» надають відпустки після відпрацювання певного часу (пів року). З цією метою на підприємствах видають Наказ про надання відпустки, підставою для якого є заява працівника. Розірвання трудових взаємозв'язків з найманим працівником і роботодавцем здійснюється теж на підставі заяви працівника, що в подальшому формує Наказ про припинення трудового договору.

Окрім перерахованих документів із статистики праці у ФГ «Україна – 1» використовують ряд первинних документів з обліку витрат праці при виконанні конкретних видів робіт чи послуг з вирощування сільськогосподарських культур з одночасним нарахуванням суми заробітної плати як винагороди за затрачену працю.

Так, основним документом, який використовується у всіх виробничих підприємствах незалежно від організаційно – правових форм, в тому числі і у фермерських сільськогосподарських господарствах є Табелі обліку робочого часу. Табелі обліку робочого часу являє собою поіменний перелік осіб усіх працівників відділів, служб та інших структурних підрозділів підприємства в алфавітному порядку. Робочий час кожного працівника відзначається щоденно із зазначенням кількості робочого часу у відпрацьованих годинах. Окрім даних про відомості робочого часу, в даному документі фіксують надурочний час, затримки та неявки, причини яких позначаються відповідними символами. Підрахунок у таблиці обліку відпрацьованого та невідпрацьованого часу здійснюється за такими документами, як листки тимчасової втрати працездатності, Накази на відпустки, посвідчення про відрядження та інші документи.

Правильно оформлені Табелі обліку робочого часу засвідчуються відповідальною особою (керівником структурного підрозділу) і вчасно подаються до бухгалтерії підприємства для нарахування заробітної плати

адміністративно-управлінського персоналу.

Для розрахунку заробітної плати працівникам галузі рослинництва ФГ «Україна – 1», яким нараховують заробітну плату відрядно, потрібні не тільки дані про робочий час, а й дані про виконану роботу, послуги чи кількість одержаної продукції. Облік виробітку робітників є необхідною умовою для отримання достовірної інформації про кількість і якість виконуваної роботи. Розрахунок основної заробітної плати працівників, які працюють відрядно, здійснюється на основі їх кінцевих виробничих даних і вартості за одиницю виконаної роботи. Розрахунок праці та основної заробітної плати цих працівників здійснюється на підставі різноманітних спеціальних документів.

Тому для відображення робочого часу та нарахованої заробітної плати в рослинництві за ручну працю та кінну роботу в досліджуваному господарстві використовується Обліковий листок праці та виконаних робіт, який має два варіанти: перший для рільничої бригади (ф. № 6б), другий – індивідуальний для кожного працівника (ф. № 6ба). У ФГ «Україна – 1» використовується бригадна форма, тобто облік ведеться у цілому за колективом бригади. У цьому документі відображаються прізвища працівників бригади, їх відпрацьований час, назви виконаних робіт, кількість відпрацьованого робочого часу, обсяг виконаних робіт, сума індивідуально нарахованої заробітної плати для кожного працівника і в цілому за виробничим підрозділом. Заробітна плата працівників на ручних роботах розраховується таким чином: загальний обсяг роботи або продукції, виконаної кожним працівником за певний період часу, множиться на ціну за одиницю виконаної роботи або за одиницю продукції.

Розрахунок робочого часу на механізованих роботах та нарахованої заробітної плати на вирощуванні рослинницької продукції проводиться в Обліковому листку тракториста – машиніста (ф. №67б). Дана форма документа відображає роботу, виконану під конкретну культуру, склад агрегату та агротехнічні умови, за яких вона виконується. У документі також вказується кількість робочих годин, машино-дні, фактичний і нормативний обсяг виконаних робіт у фізичних та умовних гектарах, використане паливо за

нормою і фактично, а також кількість виконаних нормативних змін і вартість нормозміни. Заробітну плату визначають шляхом множення відпрацьованих нормозмін на вартість однієї нормозміни. Враховуючи те, що ФГ «Україна – 1» спеціалізується лише на виробництві продукції рослинництва, то доцільно зауважити, що Обліковий листок праці і виконаних робіт є найбільш вживаним первинним документом при нарахуванні праці найманим працівникам.

Основою для нарахування заробітної плати трактористам на транспортних роботах є Подорожній листок трактора (ф. № 68). Механік щодня перед виїздом з гаража виписує цей документ і передає трактористу. На лицьовій стороні написано завдання тракториста, в якому вказується місце навантаження і місце перевезення вантажу, вид і кількість вантажу, що перевозиться. Також зазначається в дорожньому листі кількість пального, що залишилася на момент відправлення, і добову кількість палива, що була залита в бак трактор. Механік перевіряє ремонтпридатність трактора, дозволяє виїхати і розписується на погодження, а тракторист підписує і приймає трактор. Виконання завдання відображається на звороті листа, про що свідчать підписи відправника та одержувача.

Перелічені форми первинних документів, які є основними при нарахуванні заробітної плати у ФГ «Україна – 1» є дуже застарілими за часом їх розроблення і затвердження - Наказ Міністерства сільського господарства СРСР № 269–2 від 24.11.1972 р. Деякі реквізити цих документів є неактуальні на сьогоднішній день, деякі показники слід відображати самостійно, вписуючи їх вручну, що утруднює працю бухгалтерів і звісно впливає на достовірність та якість облікової інформації.

Основний облік заробітної плати водіїв регулюється Інструкцією про виготовлення, зберігання та використання єдиного основного перевізного документа для автомобільних вантажних перевезень та обліку перевезень, затвердженою Міністерством статистики України та Міністерством транспорту України від 07.08.1996 № 228/253. Ця Директива затверджує такі форми уніфікованих первинних транспортних документів: Подорожній лист

вантажного автомобіля у міжнародному сполученні ф. № 1 (міжнародна);
Подорожній лист вантажного автомобіля ф. № 2 (діє в Україні).

Окрім заробітної плати за погодинною та відрядною формами заробітної плати у ФГ «Україна – 1», наймані працівники мають право на заробітну плату і за невідпрацьований час, тобто за перебування у відпустці чи при тимчасовій втраті працездатності.

За Законом про відпустки роботодавець повинен надавати працівникам щорічну основну відпустку тривалістю не менше 24 календарні дні за відпрацьований робочий рік. Деякі категорії працівників користуються правом на більш тривалу відпустку (інваліди I та II групи, працівники віком до 18 років тощо). За Конституцією України надання працівникам щорічної основної оплачуваної відпустки є реалізацією їх права на відпочинок. Як правило, у перший рік роботи працівники мають право на щорічну повну відпустку після 6 місяців роботи підряд. Якщо працівник пропрацював у роботодавця менше 6 місяців, він може взяти лише частину щорічної відпустки. Тривалість цього виду відпустки прямо пропорційна тривалості робочого часу.

Слід зазначити, що послідовність відпусток визначається затвердженням на підприємстві графіком відпусток. У процесі формування графіку відпусток слід враховувати виробничі інтереси, особисті інтереси працівників та їх можливості для відпочинку. Усі працівники повинні бути ознайомлені з цим розкладом.

Рішення про надання працівникам щорічної основної відпустки приймається відповідальною особою господарства та фіксується в Наказі на підставі заяви працівника.

Для того щоб обчислити відпускні, потрібно знати два показники:

- кількість календарних днів (тривалість) відпустки;
- середньоденну зарплату працівника за розрахунковий період.

Тривалість відпустки беруть з Наказу про надання відпусток, а середньоденну зарплату працівника для розрахунку відпускних слід розрахувати. За методикою нарахування відпускних, відповідно до Закону

України «Про відпустки», розрахунковим періодом для розрахунку відпускних вважають період у 12 місяців, які передують місяцю надання працівнику відпустки. Проте, якщо найманий працівник відпрацював на підприємстві менше року, то середню зарплату обчислюють із виплат за фактичний час роботи - з першого числа місяця після оформлення на роботу до першого числа місяця, у якому надають відпустку або виплачують компенсацію. Середньоденний заробіток для оплати часу перебування у відпустці обчислюють шляхом ділення сумарного заробітку за розрахунковий період на відповідну кількість календарних днів року, за виключенням святкових і неробочих днів. Таких днів на сьогоднішній час – одинадцять.

Методику нарахування відпускних відображено на рисунку 2.4. Під час обчислення середнього заробітку для нарахування відпускних до розрахунку потраплять нараховані працівнику в розрахунковому періоді зарплатні виплати, допомога з тимчасової непрацездатності та допомога по вагітності та пологах. Отже, до розрахунку потраплять наступні основні чотири групи виплат працівнику:

- **основна зарплата** - виплати за тарифною ставкою (посадовим окладом);
- **додаткова зарплата** - доплати, надбавки, систематичні премії та винагороди, суми індексації зарплати тощо;
- **інші заохочувальні та компенсаційні виплати** ;
- **виплати, які включають до середнього заробітку, хоча за своєю суттю вони не є зарплатою:** (допомога з тимчасової непрацездатності та оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за кошт роботодавця; допомога по вагітності та пологах.

Відпускні слід виплачувати за три дні перед відходом працівника у відпустку. Відпустки зараховуються до фонду додаткової оплати праці. Тому їх метод оподаткування такий самий, як і заробітної плати.

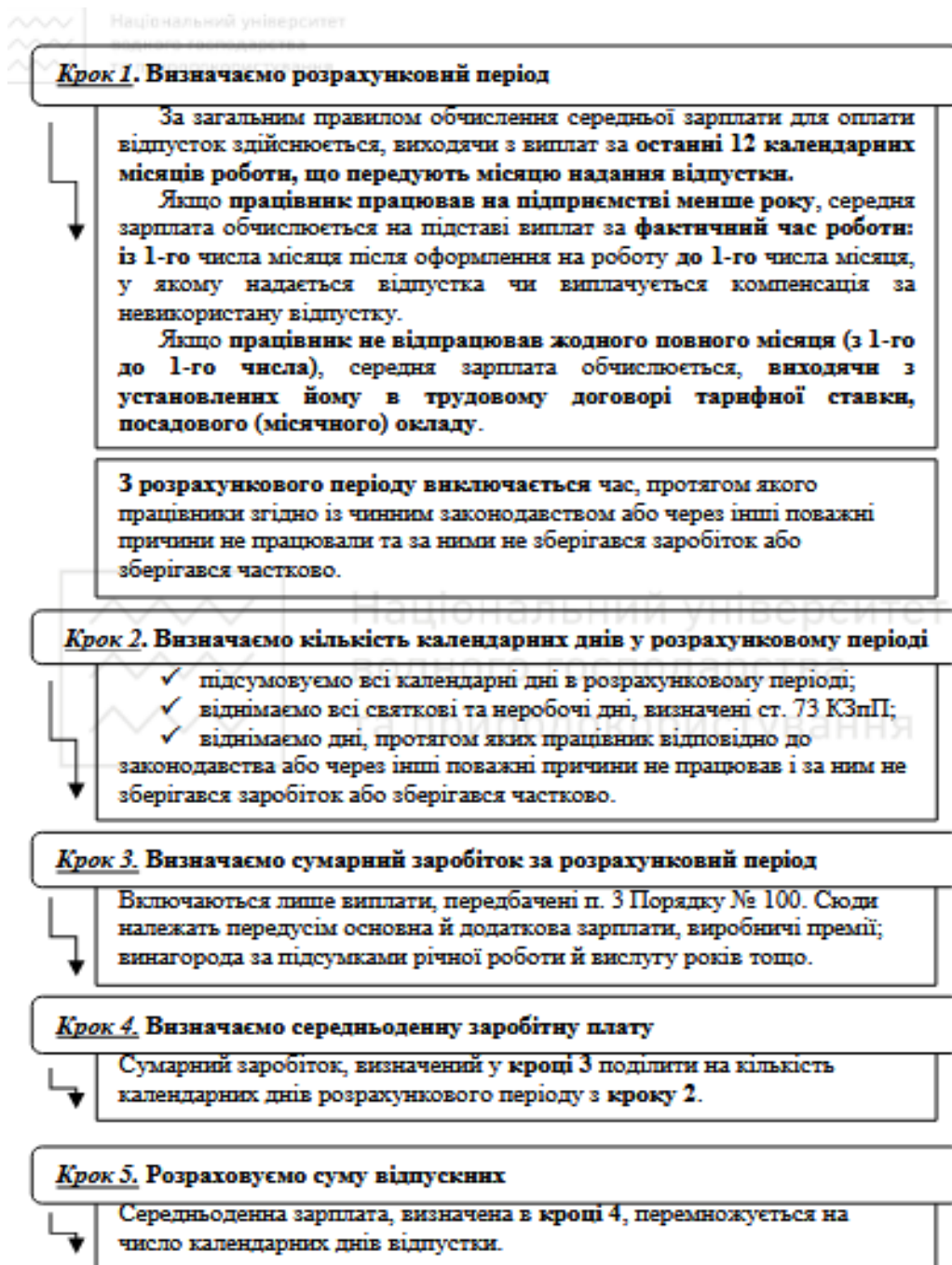


Рис. 2.4 Методика нарахування відпускних*

*Джерело 56

Однак слід також пам'ятати, що при нарахуванні ЄСВ виходячи з суми відпускних, база нарахування ЄСВ для таких виплат розраховується окремо щомісяця.

Ще одним видом виплат найманим працівникам за невідпрацьований час через хворобу, тобто через втрату тимчасом працездатності є виплати за лікарняними листками. В даній ситуації підставою для здійснення цих виплат є

листок непрацездатності (лікарняний листок).

Зазначимо, що з метою спрощення роботи медперсоналу та запобігання корупції МОЗ запровадило електронну систему лікарняних листків (е-лікарняні). З 1 жовтня 2021 року всі медичні заклади України перейшли на е-лікарняні. Офіційним законодавчим документом, що регулює процес створення та реєстрації електронних лікарень, є Порядок організації ведення Електронного реєстру листків непрацездатності та надання інформації з нього, затверджений постановою КМУ від 17.04.2019 № 328 та Порядок ведення Реєстру медичних висновків в електронній системі охорони здоров'я, затверджений наказом МОЗ від 18.09.2020 № 2136.

Електронний листок непрацездатності формується (видається) програмним забезпеченням Реєстру на підставі медичного висновку про тимчасову втрату працездатності або документа про усиновлення дитини і зареєстрований за єдиним реєстраційним номером листка непрацездатності у Реєстрі електронних документів. Перші п'ять днів перебування на лікарняному оплачується за рахунок підприємства, де працює застрахований працівник відповідно до загальнообов'язкового національного законодавства про соціальне страхування. Починаючи з 2021 року, лікарі формуватимуть електронний лікарняний в Електронному реєстрі листків непрацездатності Пенсійного фонду України на підставі медичного висновку з тимчасової непрацездатності, внесеного лікуючим лікарем до реєстру медичних рішень ЕСОЗ (електронної системи охорони здоров'я), або рішення органу опікунства.

Тому, якщо працівник офіційно працевлаштований, якщо він тимчасово непрацездатний, електронний лікарняний відкриється автоматично. Формується він на підставі медичного висновку (МВТН) про тимчасову непрацездатність, який буде створено лікуючим лікарем або сімейним лікарем після огляду. Крім того, електронний листок автоматично відкриється у разі надання медичної консультації дитини, яка потребує догляду.

Після створення медичного висновку на контактний номер застрахованого працівника, який тимчасово втратив працездатність, надійде два

повідомлення:

-від E-health щодо створення медичного висновку із обов'язковим зазначенням номера лікарняного;

-і від Пенсійного фонду України щодо формування, номера та терміну дії електронного листка непрацездатності.

Працівник, в свою чергу, повинен повідомити роботодавця про відкриття е-лікарняного будь-яким зручним способом.

На рисунку 2.5 відображено всю можливу інформацію, яка надається роботодавцю та найманому працівнику.

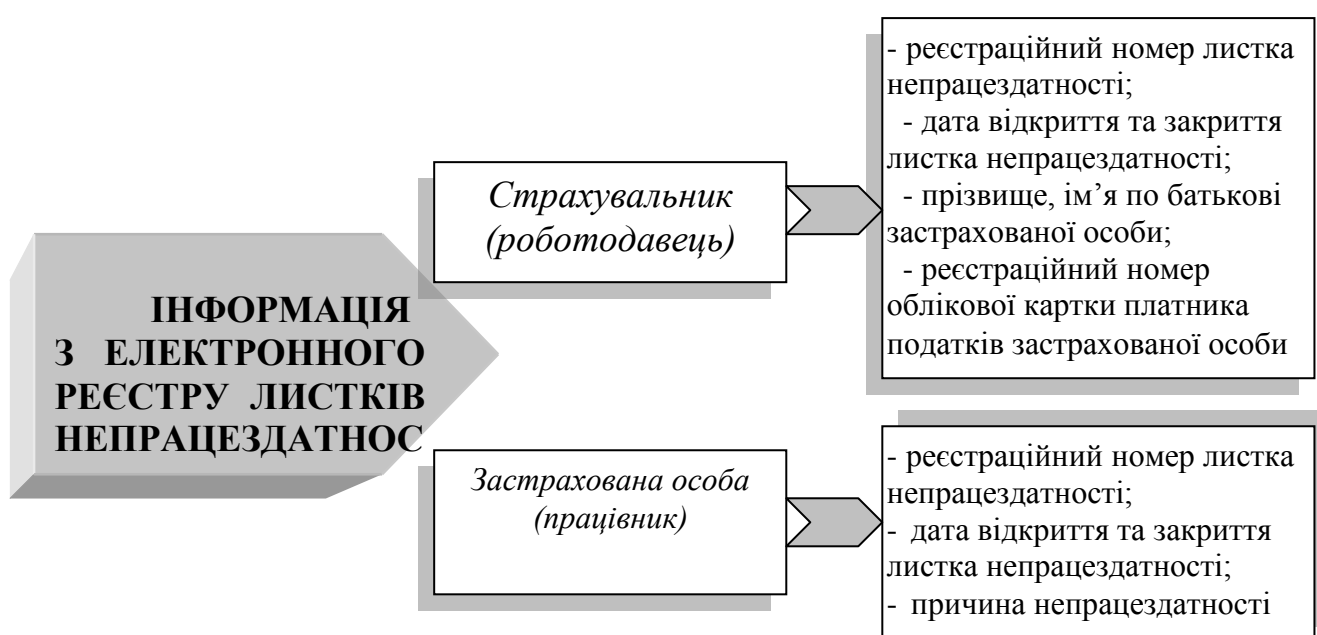


Рис.2.5 Інформація, що відображається у відкритому е-лікарняному*

*Розроблено автором

Слід зауважити, що перехід на е-лікарняні був впроваджений у практику, але до 01 лютого 2022 року в деяких випадках можуть видаватися і паперові листки непрацездатності:

1. При продовженні лікарняного листа, який був виданий в паперовому варіанті до набрання наказом чинності.
2. Коли закінчився 7-денний термін, відпущений для того, щоб лікар міг внести зміни в е-лікарняний. Йдеться про неточності або помилки в медичному

висновку. Після закінчення цього терміну ЛКК або керівник установи охорони здоров'я приймають рішення про видачу паперового листка непрацездатності.

3. За умови, що протягом семи днів в Електронний реєстр листків непрацездатності не було передано електронний медичний висновок і, як наслідок, листок непрацездатності в електронному вигляді не створений.

4. Коли відбувається усиновлення новонародженої дитини жінкою, застрахованою в ФСС.

Усю інформацію, яку містить електронний листок непрацездатності можна розділити на декілька груп:

загальна

- номер запису в Реєстрі медвисновків в ЕСОЗ;
- посилання на відповідні записи в інших Реєстрах, інформація в яких пов'язана з записом в Реєстрі мед висновків;
- дата та час формування та реєстрації медичного висновку в Реєстрі мед висновків;
- дата початку та завершення періоду дії медичного висновку

щодо суті висновку лікаря

- категорія висновку відповідно до затвердженого переліку;
- відмітка про наявність алкогольного чи наркотичного сп'яніння, що стали причиною тимчасової непрацездатності

про порушення режиму лікування

- відмітка про порушення режиму лікування;
- дата та вид такого порушення, який обирайте із запропонованого списку порушень.

Отже, на рисунку 2.6 відображено алгоритм створення та реєстрації електронного лікарняного листка.

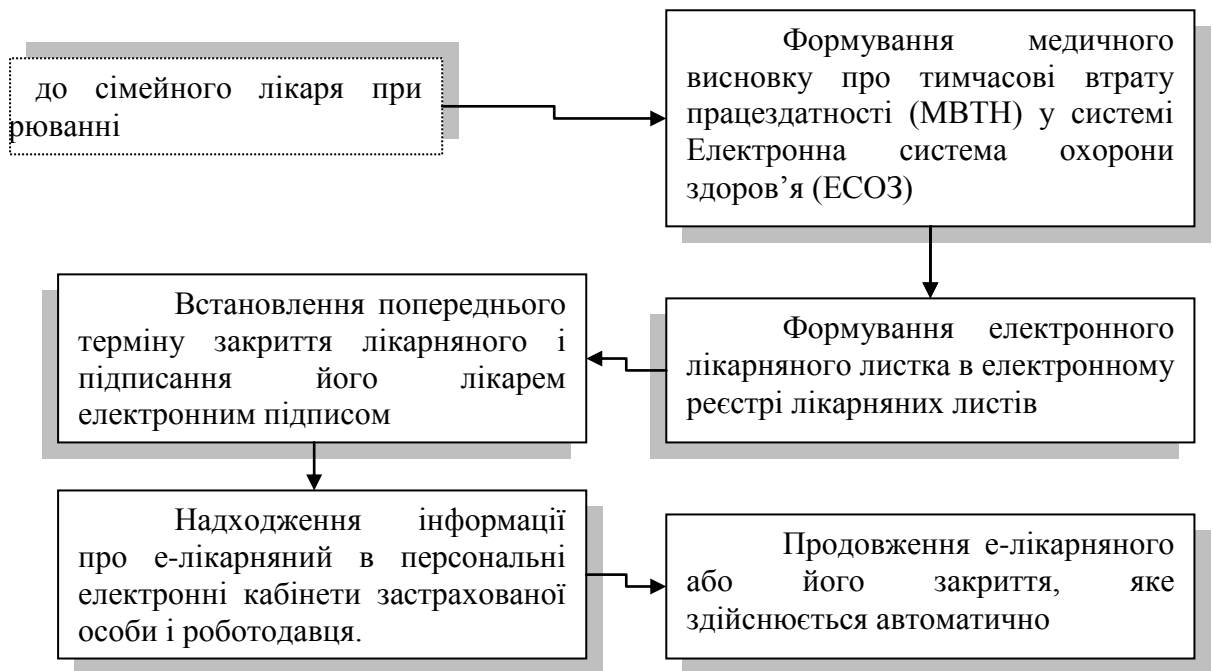


Рис. 2.6 Алгоритм створення та реєстрації е-лікарняного листка*

*Розроблено автором

Перші п'ять днів страхового випадку оплачуються роботодавцем, а решта днів аж до одужання фінансується Фондом соціального страхування України незалежно від кількості е-лікарняних, якими оформлено випадок. Виключенням є допомоги по вагітності та пологах, по догляду за хворими дітьми тощо, які оплачуються за кошти ФССУ з першого дня.

Дата фінансування допомоги від Фонду працівнику прямо залежить від дати подання роботодавцем заяви-розрахунку.

Отже, для розрахунку матеріальної допомоги за лікарняним листком необхідно мати наступну інформацію: загальний страховий стаж працівника, стаж роботи на підприємстві (з його допомогою визначається розрахунковий період), величина середньої зарплати працівника. Поетапність нарахування допомоги за тимчасовою втратою працездатності:

- оплачуються календарні, а не робочі дні, у тому числі оплачуються святкові і неробочі дні;
- перші 5 календарних днів платить підприємство;

- максимальна тривалість лікарняного, як правило, 5 днів, але при більш тяжких хворобах – 10 днів. При тривалому захворюванні лікарняні продовжуються раз на 20 днів;

- при розрахунку враховуються тільки виплати за відпрацьований час, включаючи зарплату та відпуски.

Розрахунковим періодом виплати допомоги по тимчасовій непрацездатності є останні дванадцять календарних місяців перед місяцем, в якому працівник захворів. Якщо тривалість робочого часу хворого працівника становить менше 12 місяців, то середня заробітна плата обчислюється виходячи з фактично відпрацьованого календарного місяця. Для визначення середньоденної заробітної плати загальний дохід за попередні 12 місяців ділять на кількість календарних днів у році за вирахуванням державних свят. Знайдену суму середньоденної заробітної плати необхідно помножити на кількість днів хвороби, зазначену в листку непрацездатності, а потім помножити на відсоток розміру допомоги, який залежить від страхового стажу працівника.

Застрахованим працівникам, у яких трудовий стаж

- понад 8 років розмір виплати з тимчасової втрати працездатності становитиме 100% середньої заробітної плати;
- працівникам, у яких страховий стаж від 5 до 8 років – 70% ;
- працівникам, у яких страховий стаж від 3 до 5 років – 60%.
- працівникам, у яких страховий стаж до 3 років – 50%.

Всі перелічені первинні документи з обліку відпрацьованого часу та нарахованої заробітної плати в подальшому у ФГ «Україна -1» групують за об'єктами обліку витрат та за кожним найманим працівником.

З цією метою у досліджуваному господарстві використовують Відомість 3м (II розділ), яка має форму розрахунової – платіжної відомості, тобто дана відомість виступає реєстром аналітичного обліку. В окремій графі в розділі «З кредиту рахунка 66» записують суму нарахованої основної та додаткової заробітної плати за видами в кореспонденції з дебетом рахунків для обліку витрат виробництва. Записи в цій частині відомості ґрунтуються на основних

документах, що стосуються обліченого робочого часу та суми заробітної плати, а також виплат з тимчасової непрацездатності та відпускних. У графу розділу «З дебета рахунка 66» в кредит рахунків з обліку грошових коштів, розрахунків за податками і зборами відображають заробітну плату, виплачену з каси за другу половину попереднього місяця, та заробітну плату за першу половину поточного місяця. Основою цих записів є звіт касира та інформація про суми нарахованої заробітної плати та обов'язкових і необов'язкових (за бажанням працівника) утримань .

Відображення операцій з нарахування та виплати лікарняних на бухгалтерських рахунках буде відображатись наступним чином (табл. 2.6)

Таблиця 2.6

Рахункове відображення операцій по нарахуванню та виплаті допомоги з тимчасової втрати працездатності

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
Нараховано допомогу з тимчасової непрацездатності	23,91	
- за рахунок роботодавця перші п'ять днів	,92,	663
- за рахунок ФСС	93,94	663
	,97	
	378	
Нараховано ЄСВ у розмірі 22% від розміру лікарняних	23,91-97	651
Утримано податок на доходи фізичних осіб	663	641
Утримано військовий збір	663	642
Надійшли кошти на виплату лікарняних від ФСС	313	378
Перераховано ПДФО, військовий збір, ЄСВ	641,642,651	311
Виплата лікарняних працівнику	663	313
	663	311

Групування нарахованої заробітної плати за об'єктами обліку витрат у досліджуваному господарстві відображають у Відомості 5м. У II розділі цієї відомості «Облік витрат на виробництво» фіксують суму прямих витрат на

виробництво кожного виду продукції рослинництва та вихід продукції – як за кількістю, так і за плановою собівартістю.

В цілому процес облікового відображення кількості відпрацьованого часу та суми нарахованої заробітної плати у ФГ «Україна – 1» відображено на рисунку 2.7.



Рис.2.7 Документальне забезпечення обліку праці та її оплати у ФГ «Україна – 1»*

*Розроблено автором

2.3 Узагальнення облікового відображення розрахунків за виплатами працівникам у синтетичному обліку та фінансовій звітності

Всі об'єкти бухгалтерського обліку, в тому числі і розрахункові операції з найманими працівниками, їх стан, нарахування та виплати за основною і додатковою заробітною платою відображаються на синтетичному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Рахунок відображається в VI класі Плану рахунків активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій, який називається «Поточні зобов'язання». Цей клас призначений для обліку поточних зобов'язань за розрахунками за кредиторською заборгованістю, термін погашення якої менше одного року з дати її виникнення. Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» по відношенню до балансу є активно – пасивним рахунком. Це означає, що на цьому рахунку може бути одночасно розгорнутий залишок (сальдо). Залишок по дебету рахунка 66 відображає суму дебіторської заборгованості найманих працівників перед господарством, тобто, як правило це є сума попередньо одержаної виплати у вигляді авансу. Залишок по кредиту рахунка 66 відображає величину кредиторської заборгованості господарства перед найманими працівниками за нарахованою, але ще не виплаченою заробітною платою.

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має три субрахунки:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою»
- 662 «Розрахунки з депонентами»
- 663 «Розрахунки за іншими виплатами»

На субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображається сума нарахованої заробітної плати працівників підприємства.

На субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами» відображається сума не виплаченої (депонованої) заробітної плати. Якщо працівник з будь-яких причин не отримає нараховану суму у зазначений термін, вона буде перерахована з дебета субрахунка 661 на кредит субрахунок 661. На нашу

думку, враховуючи те, що виплата заробітної плати на сьогоднішній день здійснюється в основному через установи банківської сфери шляхом переказу грошей на особові банківсько – карткові рахунки працівників, затребуваність та доцільність використання цього субрахунка є неактуальною.

На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік інших виплат працівникам, які не входять до фонду оплати праці, наприклад допомоги з тимчасової втрати працездатності, безробіттю та ін. (рис. 2.8).



Рис. 2.8 Будова та призначення бухгалтерського синтетичного рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

Кредит рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображає основну і додаткову заробітну плату, премії, допомоги з тимчасової непрацездатності та інші нараховані виплати працівників підприємства, а за дебетом рахунка відображаються суми виплаченої заробітної плати, премій та інших виплат, а також суми утриманих із заробітної плати податків, зборів,

платежів за виконавчими документами, вартість виданих в рахунок заробітної плати матеріалів, готової продукції, товарів тощо.

Всі господарські операції по розрахунках за виплатами працівникам відображаються в системі бухгалтерських рахунків із використанням методу подвійного відображення. Основні господарські операції по рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» сформовані у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

**Перелік основних типових операцій по рахунку 66
«Розрахунки за виплатами працівникам»**

Зміст операцій	Кореспондуючий рахунок	
	Дебет	Кредит
Утримано з робітників-винуватців суму браку із заробітної плати	66	24
Виплачено заробітну плату; допомогу з тимчасової непрацездатності; премії з каси	66	30
Виплачено заробітну плату, соціальні допомоги, премії через банк	66	31
Видано заробітну плату іншими коштами	66	33
Утримано із заробітної плати працівників:		
- невикористані підзвітні суми	66	372
- відшкодування втрат та розкрадання	66	375
- за виконавчими листами, інші утримання	66	377
Відраховано із оплати праці внески до статутного капіталу	66	46
Утримано із зарплати податок на доходи фізичних осіб	66	641
Утримано із зарплати військовий збір	66	642
Утримано із заробітної плати квартплату, плату за відвідування дітьми дитячих дошкільних закладів, профспілкові внески.	66	685
Відображено вартість виданої натуральної оплати праці	66	70
Утримано із заробітної плати :	66	651
- профспілкові внески	66	685
- суми з індивідуального страхування	66	654
Нарахована оплата праці будівельникам; працівникам, зайнятим в капітальних інвестиціях	15	66

1	2	3
Нарахована оплата праці працівникам:		
- рослинництва	231	66
- тваринництва	232	66
- промислових виробництв	233	66
- допоміжних виробництв	234	66
- на обслуговуванні машино – тракторного парку	235	66
- інших обслуговуючих виробництв	236	66
Нарахована оплата праці працівникам, які зайняті виправленням браку	24	66
Нараховано суми відпускних при створенні резерву відпусток	471	66
Нарахована оплата праці за рахунок цільових внесків	48	66
Нарахована оплата праці загальнопромислому персоналу	91	66
Нарахована оплата праці адміністрації підприємства	92	66
Нарахована оплата праці працівникам, зайнятим реалізацією продукції, товарів і послуг	93	66
Нарахована заробітна плата працівникам обслуговуючих виробництв і господарств	94	66
Нарахована оплата праці працівникам, зайнятих ліквідацією наслідків стихійного лиха, аварій	97	66
Депоновано заробітну плату	661	662

Окрім того, що працівникам необхідно платити не менше, ніж передбачено на державному рівні, законодавство України також містить загальну норму, яка забороняє будь-яким чином обмежувати працівників у вільному розпорядженні заробітною платою. Проте, ця аксіома має виняток, коли із заробітної плати працівника здійснюються, так звані, утримання (відрахування).

Утримання (відрахування) є частиною доходу, нарахованого працівнику відповідно до штатного розкладу чи встановленого нормативу заробітної плати. Ця частина йому не видається, а утримується (забирається) із заробітної плати

роботодавцем, а потім роботодавець розпоряджається цими коштами відповідно до чинного законодавства, тобто перераховує до бюджету або органів соціального страхування.

Кодекс законів про працю та Закон України «Про оплату праці», стверджують, що відрахування із заробітної плати можуть провадитись тільки у випадках, передбачених законодавством України. На сьогоднішній день, при кожній виплаті заробітної плати роботодавець повинен утримувати (відраховувати) по кожному найманому працівнику наступні податки – податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) у розмірі 18% та військовий збір (ВЗ) - 1,5%.

Отже, один із обов'язкових податків, які сплачують фізичні особи є податок на доходи фізичних осіб (ПДФО). Він відноситься до загальнодержавних податків. Платниками податку є громадяни (резиденти та нерезиденти), з доходів яких утримуються податки. Порядок оподаткування регулюється розділом IV Податкового кодексу України (ПКУ). Ставка податку на доходи фізичних осіб визначена ст. 167 ПКУ. Основна ставка податку становить 18% і використовується практично для всіх видів доходів фізичних осіб: заробітної плати, стипендій, премій, виплат за договорами, виходячи з цивільно-правової природи, тощо. Багато доходів оподатковуються за іншими податковими ставками. Це дивіденди на акції-5% або 9%, дохід від продажу майна (рухомого майна, нерухомого майна) - 5%, спадщина - 5% або 18%.

Враховуючи те, що основна маса працездатного населення основним видом доходу має заробітну плату, то цей податок буде утримуватись із суми нарахованої заробітної плати. Встановлення єдиної ставки ПДФО, на думку багатьох вчених – економістів, є неправильним і негативним моментом, оскільки як великі, так і малі доходи, отримані працівниками, оподатковуються за єдиною ставкою податку. Як показала світова практика, більш досконалішою є прогресивна шкала ставки податку на доходи фізичних осіб, тобто чим вища сума доходу, тим вища ставка податку, тобто чим вищий дохід, тим вищий податок. А особи з малим доходом будуть сплачувати менші суми податку і тим самим будуть більш соціально захищені на рівні держави.

ПДФО включає поняття «соціальна податкова пільга». Це дозволяє людям, які отримують малу щомісячну зарплату, зменшити свій загальний оподатковуваний дохід. Тобто, подавши заявку на податкову пільгу, людина може отримати «чистої» заробітної плати більше, а якщо не подавати – менше. Ця податкова соціальна пільга визначається у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати працездатної особи, який визначається щороку станом на 1 січня, і фіксується у Законі про прийняття загальнодержавного бюджету. А оскільки мінімальна заробітна плата визначається щороку, то змінюватиметься і розмір соціальної податкової пільги. Платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу (зарплати), на суму податкової соціальної пільги, що дорівнює 50% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи.

Граничний розмір заробітної плати, що має право на податкову соціальну пільгу, визначається місячним мінімальним рівнем життя кожної працездатної особи, помноженим на коефіцієнт 1,4 і округленим до 10 гривень. Якщо працівник має право на кілька соціальних пільг, він може вибрати найбільшу, але тільки одну. Розмір такої пільги в 2020 році становив 1051,00 грн. (при прожитковому мінімумі для працездатної особи – 2102, 0 грн). На 1 січня **2021** року законом встановлено місячний прожитковий мінімум для працездатної особи 2270,0 грн., отже граничний дохід, який дає право на застосування ПСП, становить 3180,0 грн (2270,0 x 1,4), а податкова **соціальна пільга** у **2021** році дорівнює 1135,0 грн (2270,0 x 50%).

У таблиці 2.8 відобразимо податкове навантаження на заробітну плату найманих працівників у динаміці.

Таблиці 2.8

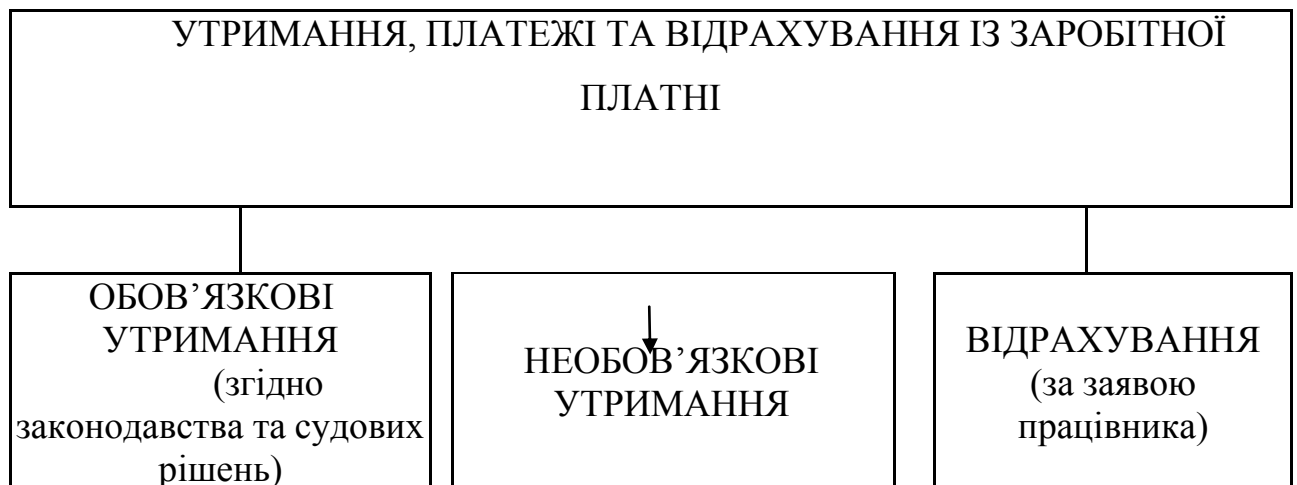
Динаміка податкового навантаження на мінімальну заробітну плату

Показник	2018	2019	2020	1 січня 2021	1 грудня 2021	2021р. до 2018р. «+»; «-»
Мінімальна заробітна плата	3723	4173	4723	6000	6500	+2777
ПДФО	670,14	751,14	850,14	1080,00	1170,00	+499,86

Військовий збір	55,85	62,60	70,85	90,00	97,50	+41,65
Всього утримань	725,99	813,74	920,99	1170,00	1267,50	+541,51
«Чиста» заробітна плата	2997,01	3359,96	3802,01	4830,00	5232,50	+2235,49
ЄСВ (22% за рахунок роботодавця)	819,06	918,06	1039,06	1320	1430	+610,94
Загальне податкове навантаження	1545,05	1731,80	1960,05	2490,00	2697,50	+1152,45

Дані таблиці свідчать, що найбільше зростання мінімальної заробітної плати відбулося станом на 1 січня 2021 року в розмірі 1277,0 грн. у порівнянні з величиною мінімальної заробітної плати у 2018 році. Станом на 1 січня 2019 року мінімальна заробітна плата зросла у порівнянні з 2018 на 450,0 грн., а у 2020 р. – 550,00 грн. Проте, не дивлячись на щорічне зростання розміру мінімальної заробітної плати, все ж таки ця величина є досить низькою через високий рівень інфляції, значне зростання цін на продукти та комунальні послуги та низьку платоспроможність населення.

Окрім цих утримань, ще можуть бути відрахування обов'язкові, але не за бажанням працівника та добровільні індивідуальні утримання за волею і бажанням працівника (рис.2.9)



<ul style="list-style-type: none"> - Податок на доходи фізичних осіб - ЄСВ (до 1 січня 2016р) - Військовий збір - За виконавчими листами - Компенсації за рішенням суду - Штрафи - Розпорядження податкової інспекції 	<ul style="list-style-type: none"> - Утримання підзвітних сум - Утримання надлишку нарахованої заробітної платні - Погашення недостач щодо відшкодування матеріального збитку 	<ul style="list-style-type: none"> - Відрахування за товари, що придбані в кредит - Відрахування за кредити, що отримані у банку - Страхові платежі - Різні внески
--	--	--

Рис.2.9 Види утримань із заробітної плати*

*Джерело 3

Конкретними документами, на підставі яких здійснюється відрахування із заробітної плати, можуть бути:

- наказ (розпорядження) роботодавця (у разі заборгованості працівника перед підприємством, на якому він працює);
- будь-які адміністративні документи – наприклад, виконавчі накази суду, ухвали та рішення судів у цивільних, господарських, адміністративних та кримінальних справах, виконавчі накази нотаріусів;
- письмове доручення працівника роботодавцю про перерахування частини свого доходу комерційній структурі, яка продає товари працівникам у кредит.

Відповідно до ст. 128 КЗпП України сума усіх відрахувань із кожної заробітної плати не може перевищувати 20 відсотків, а за обставин, передбачених законом (аліменти; відшкодування шкоди; завдання каліцтва та інші ушкодження здоров'я або смерті; іншим злочином; коли наймана особа купує товар частинами) - 50% посадового окладу. Обмеження, встановлені частиною другою цієї статті, не поширюються на відрахування із заробітної плати за відбування покарання у виді трудового перевиховання та стягнення аліментів на неповнолітніх дітей. У цих випадках сума утримання із заробітної плати не повинна перевищувати 70% [3].

Відомо, що одним із елементів методу бухгалтерського обліку є звітність.

Суб'єкти господарювання виробничої сфери, в тому числі і сільськогосподарські формування, узагальнюють одержану і опрацьовану інформацію у формах фінансової (бухгалтерської), податкової та статистичної звітності.

Вся узагальнена інформація у формах фінансової та податкової звітності базується на даних бухгалтерського обліку, який організовується на підприємстві відповідно до чинного законодавства. Ця умова стосується і звітності з оплати праці. Враховуючи те, що досліджуване ФГ «Україна – 1» відноситься до категорії малих суб'єктів господарювання ч. 2 ст. 2 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996, тому відповідно до чинного правового законодавства воно складає і подає спрощену фінансову звітність – комплект у складі спрощеного балансу та звіту про фінансові результати для малих підприємств (1-м і 2-м). Дані форми складаються за НП(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

Податкова інформація та звітність із заробітної плати регулюється податковим законодавством України. Статистична звітність сільськогосподарських підприємств регулюється Законом України «Про державну статистику». Тому всі юридичні особи, незалежно від форм власності, надають достовірні вихідні дані для національних статистичних спостережень.

Всі форми і види фінансової звітності є взаємопов'язані між собою і доповнюють одна одну (рис.2.10)

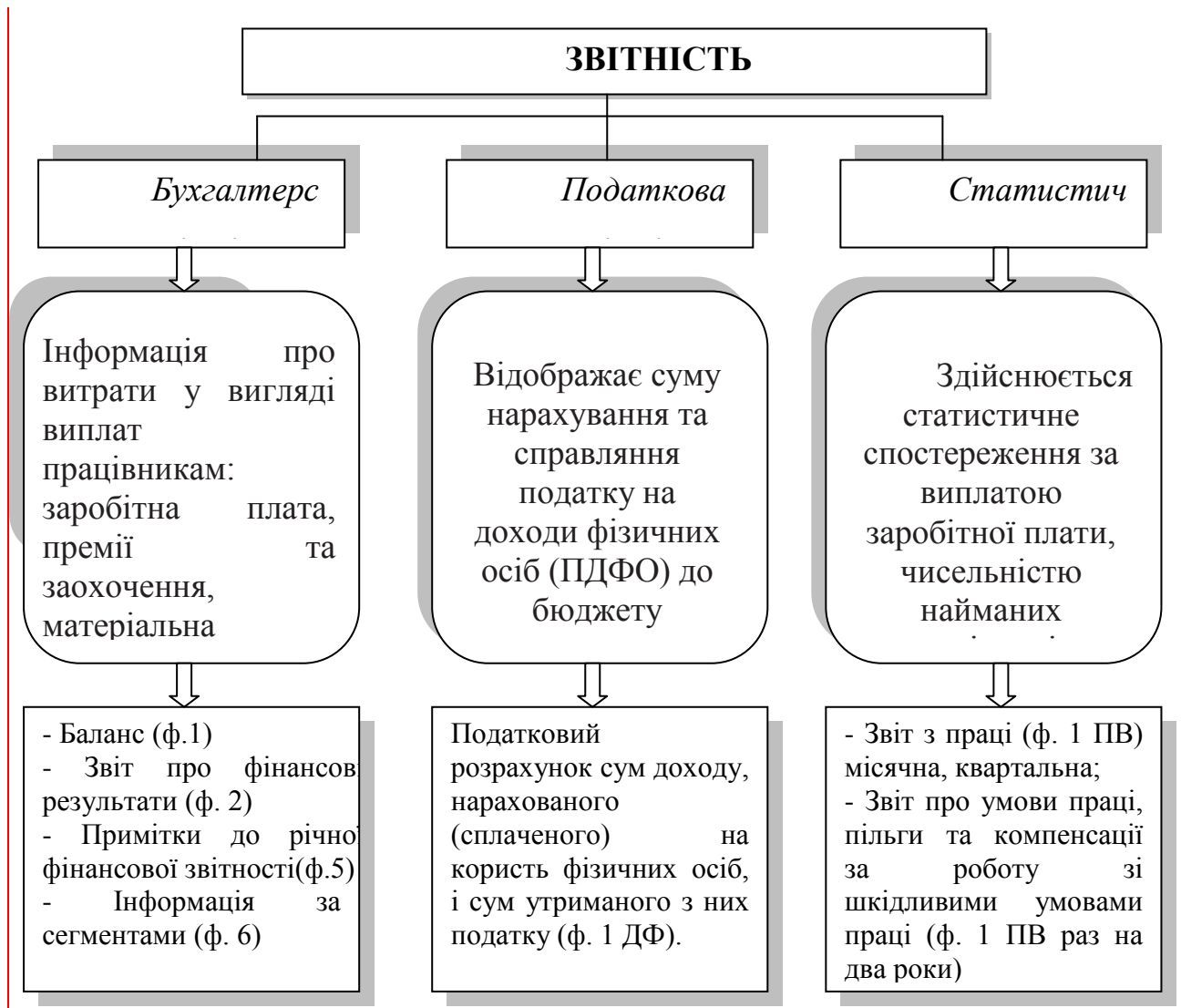


Рис.2.10 Зміст і перелік форм звітності, які подають малі фермерські господарства

2.4 Основи контролю праці, її оплати та розрахунків за виплатами працівникам

Необхідна умова ефективного розвитку будь-якого підприємства, неважливо яке воно є за формою власності і організаційно – правовою формою, є зацікавленість найманих працівників у результатах їхньої праці. Заробітна плата робітників є одним із факторів, які впливають на остаточний фінансовий результат діяльності у вигляді витрат, що лягають в основу собівартості виробленої продукції, розмірів податкового навантаження на доходи як фізичних осіб так і роботодавців. Водночас це також основний фактор забезпечення матеріальних благ населення, що впливає на зацікавленість

працівників. І саме тому дану ділянку обліку слід постійно контролювати.

Внутрішній контроль існує на кожному підприємстві, але його ефективність не завжди гарантована і висока. Так, суб'єкти малого і середнього бізнесу не завжди належним чином організовують і здійснюють контрольні функції на підприємстві. Через брак трудових, матеріальних ресурсів і рівня знань керівників виробничих підрозділів чи просто спеціалістів втрачається важлива контрольна функція бухгалтерського обліку на підприємстві. Це також стосується і ФГ «Україна – 1», де права контролю здійснюють голова фермерського господарства, бухгалтер та інші спеціалісти, тобто окремої контрольної служби немає. Це негативно впливає на процес виробництва, адже можуть бути штучно завищені витрати, можуть неефективно використовуватись засоби та предмети праці, що в кінцевому результаті приведе до високої собівартості виробленої продукції, низької рентабельності та прибутковості, як окремих галузей виробництва, так і в цілому по господарству.

Ефективна організація внутрішнього контролю на підприємстві забезпечує прийняття обґрунтованих рішень управлінським персоналом, дозволяє здійснити оптимізацію процесів бухгалтерського обліку, попередження, виявлення та усунення негативних явищ. Основна мета внутрішнього контролю заробітної плати на підприємстві - об'єктивна оцінка фактичного стану бухгалтерського обліку заробітної плати, виявлення й попередження негативних факторів, які впливають на виконання прийнятих управлінських рішень та на отримання фінансового результату діяльності. Внутрішній контроль є елементом управлінської політики, який має запобігати впливу негативних явищ на фінансовий результат діяльності на підприємства [43 с.89].

Основними завданнями внутрігосподарського контролю праці, її оплати та стану розрахунків за виплатами працівникам є:

- своєчасне, достовірне оформлення первинних документів з обліку затраченої праці та її оплати, з обов'язковим дотриманням діючого

законодавства та внутрішніх розпорядчих документів щодо організації праці на підприємстві;

- відповідність між нарахованою та фактично виплаченою заробітною платою та іншими можливими виплатами;

- правильність та своєчасність здійснення розрахункових операцій з органами соціального страхування та податковими органами, щодо нарахування і сплати всіх обов'язкових податків і платежів, як в цілому по господарству, так і в частині розрахунків за заробітною платою;

- дотримання безпечних та сприятливих умов праці та встановлених термінів виплат працівникам, які задекларовані в розпорядчих документах господарства.

Методика внутрішнього контролю праці її оплати та розрахункових операцій за виплатами працівникам полягає в наступному: перевірка відповідності наказу про облікову політику чинному законодавству; перевірка внутрішньо затверджених Колективного договору і Положень про оплату праці на їх відповідність чинному законодавству; перевірка розподілу прав і обов'язків серед працівників, їх підпорядкованість; розробка первинних документів та їх документообіг; організація ефективного аналітичного та синтетичного бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних із заробітною платою; розробка контрольних процедур для ефективного контролю нарахування, оподаткування заробітної плати, відображення в первинних документах, облікових регістрах, фінансовій звітності; розробка заходів для уникнення негативних явищ в обліку і звітності

Здійснення внутрішнього контролю оплати праці здійснюється за етапами: попередній контроль, поточний контроль та наступний контроль.

- а) *попередній контроль*. Суть його полягає в тому, щоб перевірити наявність трудових книжок працівників; розглянути пільги на підставі переліку поданих документів та надати працівникам право на ці пільги, дотримуватись чинного законодавства та внутрішніх документів щодо операцій аз виплатами працівникам;

б) *поточний контроль*: контроль повного використання коштів, виділених на соціальну діяльність; перевірка джерел оплати праці працівників; своєчасність погашення кредиторської заборгованості працівникам; достовірність та своєчасність відображення операцій з праці та її оплати у первинних та зведених документах, реєстрах синтетичного та аналітичного обліку, Головній книзі чи оборотно – сальдовій відомості;

в) *наступний контроль*: достовірність інформації з праці та її оплаті, що відображається у бухгалтерській, податковій звітності та у формах статистичного спостереження, а також своєчасність їх подання.

Основні об'єкти внутрішнього контролю праці, її оплати та розрахункових операцій за виплатами працівникам відображено на рисунку 2.11. Виходячи з необхідності ефективно виконувати завдання внутрігосподарського контролю розрахунків за виплатами працівникам, слід чітко і налагоджено дотримуватись організаційно-методичних заходів контролю. Такими методичними прийоми контролю заробітної плати є:

а) *розрахункові та аналітичні*: це економічний аналіз, статистичні розрахунки, економіко-математичні методи та ін., які дозволяють виявити загальний стан об'єкта, що підлягає контролю, з'ясувати фактори, що викликають негативний вплив на результати фінансово-господарської діяльності.

УТРИШНІЙ КОНТРОЛЬ ПРАЦІ, ЇЇ ОПЛАТИ ТА СТАНУ

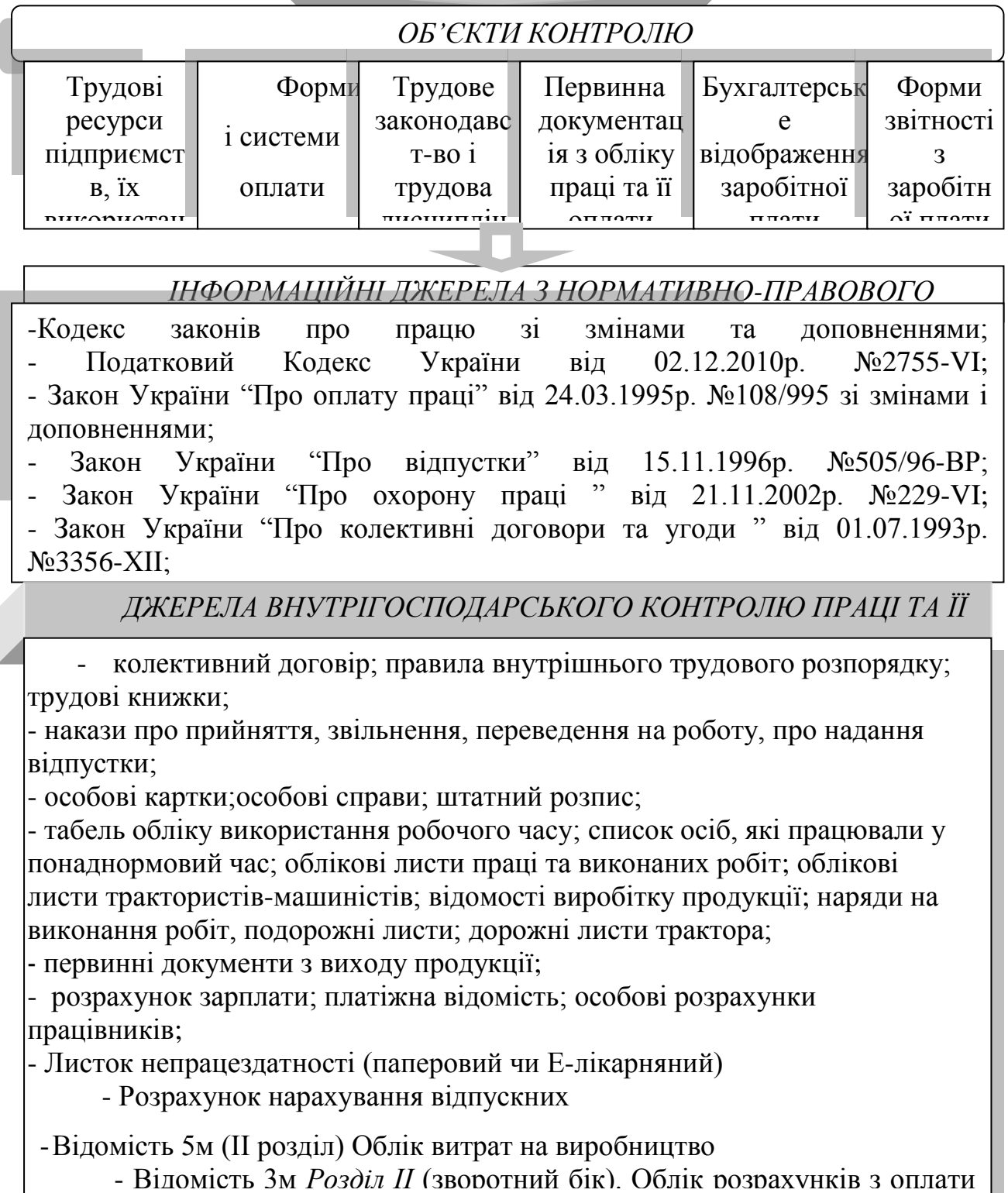


Рис. 2.11 Організація внутрігосподарського контролю праці та її оплати у фермерських господарствах, що відносяться до малих суб'єктів господарювання*.

*Розроблено на основі джерела 56

б) *документальні* - це методи здійснення контролю, які полягають в перевірці окремого документа та контролю господарських процесів і операцій в цілому (зустрічна перевірка документів, контрольні порівняння на збалансованість окремих показників, аналітична перевірка звітності та балансів, техніко-економічні розрахунки) та нормативно-правова перевірка;

в) *узагальнення та реалізації результатів* це комплекс методів контролю разом із поєднанням результатів здійсненого контролю та прийняттям рішень з усунення виявлених недоліків у фінансово-господарській діяльності підприємства, упередження їх повторення в майбутньому.

Таким чином, внутрішній контроль за оплатою праці є досить трудомістким процесом, який потрібно проводити ретельно та уважно, адже витрати на оплату праці займають значну часту у структурі витрат підприємства. Окрім цього внутрігосподарський контроль заробітної плати відіграє важливу роль у системі зовнішнього контролю та незалежного аудиту. Заробітна плата потребує уваги та концентрації, оскільки це пов'язано з обробкою великої кількості однотипних операцій, що вимагає багато часу та інших витрат.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ТЕОРЕТИЧНИХ ТА ПРАКТИЧНИХ ОСНОВ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

3.1 Удосконалення організації обліку у фермерських господарствах, як складової в системі управління підприємством

Система управління підприємством націлена на основну мету діяльності суб'єкта господарювання виробничої сфери – отримання максимальної суми прибутку та високого рівня рентабельності виробництва. Одним з основних чинників досягнення цієї мети є висока продуктивність праці найманих працівників, яка в першу чергу залежить від задоволеності ними рівнем своєї заробітної плати, як винагороди за результатами їх роботи. Тому, для досягнення працівниками сільськогосподарських формувань, в тому числі і фермерських господарств, рівня задоволеності, керівникам підприємств слід розробити такий організаційно-економічний важіль до оптимальної мотивації співробітників, який буде базуватись на спільному досягненні мети як підприємства, так і працівників.

Насамперед важливою складовою раціональної організації обліку праці та її оплати є добре налагоджене первинне документування операцій з обліку затраченого часу та нарахування заробітної плати за цей час. Доцільно відмітити, що часті зміни в законодавстві приводять до того, що змінюються вимоги щодо заповнення тих чи інших документів, що ускладнює працю бухгалтерів через постійне контролювання правильності заповнення всіх пер візитів та уникнення непорозумінь і розбіжностей.

На основі проведених досліджень в кваліфікаційній роботі можна зробити висновки, що вдосконалення обліку оплати праці та її оплати на підприємствах аграрного сектору вимагає провести зміни в наступних частинах організації обліку:

- удосконалення існуючої системи первинного забезпечення господарських операцій з обліку виплат працівникам;
- зміна наявної системи оплати праці;
- удосконалення чинної моделі бухгалтерського обліку на інтегрований облік оплати праці;
- автоматизації обліку;
- зміна форм оплати праці.

Проведені дослідження показали, що організація первинного обліку в сільськогосподарських фермерських господарствах вимагає удосконалення, оскільки неправильність та порушення у їх заповненні впливає на недостовірність та викривлення економічної облікової інформації та втрати її цінності.

Важливими недоліками первинного обліку праці та її оплати є: застарілі форми документів, затвердження яких було ще Радянського Союзу. Багато первинних документів є сильно громіздкими та незручними через велику кількість граф, показників та реквізитів, які практично не заповнюються підприємством. Крім цього, проведення великої кількості однакових за своїм економічним змістом господарських операцій, особливо в періоди весняно - осінніх польових робіт, приводить до значної кількості нагромадження первинних документів в бухгалтерії, що знову ж таки ускладнює робочий процес працівників бухгалтерської служби.

Саме тому, доцільно було б, Міністерству аграрної політики України та Міністерству статистики розробити, затвердити і ввести в дію нові форми первинних документів з обліку праці та її оплати, які б відповідали вимогам сьогодення і були зручні і зрозумілі до заповнення. Крім цього, цим інституціям слід домагатися того, щоб нові документи були уніфікованими з ідентичними документами, що використовуються в інших галузях народного господарства. Зменшення кількості форм первинних документів позитивно вплине на ведення виробничого обліку на підприємстві. Це дасть змогу заощадити час, ресурси, а головне – зробить облік більш оперативним і допоможе своєчасно і правильно

приймати важливі для подальшого господарювання управлінські рішення.

Наступний напрямок удосконалення організації оплати праці - пошук нових форм оплати праці. Це пояснюється тим, що традиційні механізми не можуть повною мірою сприяти підвищенню ефективності господарської діяльності. Перевага нетрадиційної системи полягає в її простоті, тобто чіткому механізмі нарахування грошової винагороди кожному працівнику, що підвищує важливість функції стимулювання заробітної плати. Сьогодні, порівняно з вітчизняними, міжнародні системи оплати праці приділяють більше уваги заохоченням працівників, вони покликані викликати у працівників бажання працювати все більш ефективно. Система заробітної плати, яка використовується в Україні, характеризується недостатньою гнучкістю та відсутністю мотивації, оскільки зарплата не має нічого спільного з якістю та продуктивністю.

За результатами дослідження встановлено причини незадовільного стану облікової інформації з праці та її оплати, а звідси необхідність організації інтегрованого обліку. Системність інтегрованого обліку передбачає єдність принципів відображення облікової інформації, взаємозв'язок реєстрів обліку та внутрішньої інформації, узгодження даних обліку з системою управління, формування єдиної облікової політики. Інтегрована система забезпечує багаторівневий натурально-вартісний аналітичний облік у самих різних розрізах, де поряд з основними реквізитами містяться аналітичні рахунки і додаткові реквізити, що відображають у порівнянні з бюджетом специфіку завдань окремих об'єктів обліку. З огляду на це, запропоновано концептуальну модель інтегрованого обліку оплати праці та розрахунків з працівниками (рис.3.1).

Запропонований інтегрований облік оплати праці, розподіл її за сферами відповідальності дають можливість виявити резерви підвищення оплати праці кожного працівника, продуктивності праці та її впливу на трудомісткість оптимізації вартості робочої сили та мінімізації трудомісткості доходів бізнесу

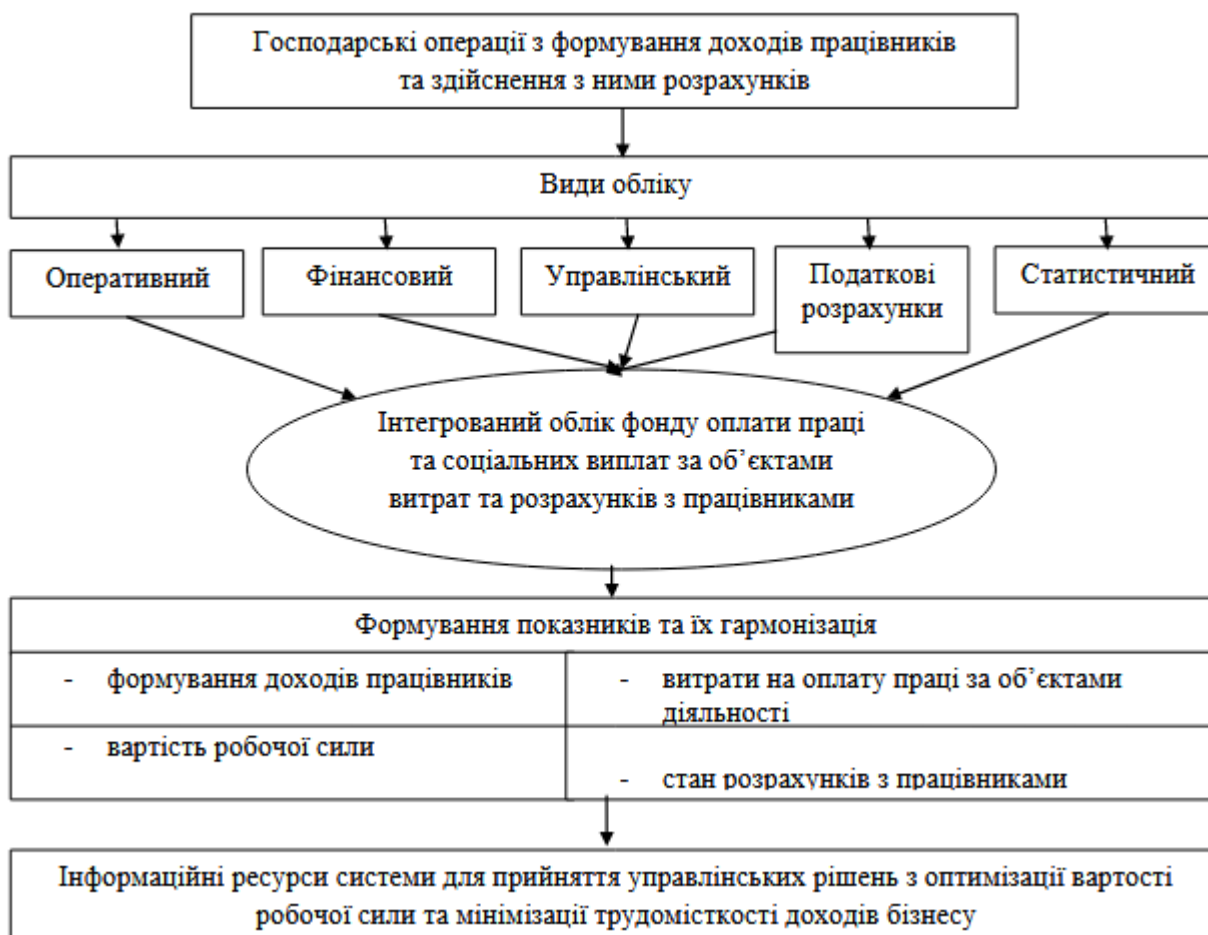


Рис.3.1 Концептуальна модель інтегрованого обліку праці, її оплати та розрахунків за виплатами працівникам*.

*Джерело 20

Оснoву системи такого обліку складають: внутрішні положення та інструкції, які регламентують ведення обліку; система розподілу прав і обов'язків управління персоналом; система обліку витрат на оплату праці; документи щодо структури, ієрархії, змісту і форм надання інформації, складання та подання звітності. Від організації обліку оплати праці залежить якість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків з працівниками з оплати праці.

Дієвим засобом поліпшення обліку є система здійснення внутрішнього контролю розрахунків за всіма виплатами працівникам, який рекомендовано організувати так, щоб надавати інформацію про витрати на оплату праці у вигляді, придатному для подальшого аналізу та обґрунтування відповідних управлінських рішень. Система інтегрованого обліку дозволяє: скоротити

терміни обробки аналітичних даних та здійснювати їх гармонізацію; підвищити якість та достовірність впливу факторів на результати діяльності; вирішувати завдання аналізу з оптимізації вартості робочої сили та мінімізації трудомісткості доходів бізнесу; знизити трудомісткість і вартість аналітичного процесу, що сприятиме посиленню контролю за оплатою праці.

Ще одним моментом удосконалення організації обліку праці та її оплати у ФГ «Україна – 1» є розробка оптимальної моделі облікової політики для малих суб'єктів господарювання. Оптимально побудована облікова політика у фермерських господарствах дозволяє: формувати повну й достовірну інформацію про господарську діяльність підприємства; забезпечувати контроль за дотриманням законодавства і доцільністю операцій за всіма здійснюваними бізнес-процесами; дотримуватись основоположних принципів інтегрованого обліку; здійснювати контроль за виконанням вимог, що пред'являються до надання інформації та складання достовірної звітності для всіх сфер використання; враховувати організаційно-правові форми та галузеві особливості діяльності підприємства; забезпечувати єдність методики ведення інтегрованого обліку на підприємстві, включаючи його філії; розробляти оптимальний документообіг для ведення інтегрованого обліку в єдиному інформаційному просторі; забезпечувати взаємодію всіх систем обліку, аналізу, контролю і бюджетування, що засновані на єдиних даних первинного обліку; формувати оптимальну систему реєстрів інтегрованого обліку. Кінцевою метою розробки облікової політики є створення комплексу взаємопов'язаних документів, які дозволять забезпечити єдність методики при організації та веденні бухгалтерського, управлінського обліку та податкових розрахунків на підприємстві, підвищити якість і достовірність всіх видів звітності в інтересах менеджменту підприємства та інших зацікавлених користувачів.

Наступним напрямком успішного обліку заробітної плати є використання різноманітних комп'ютерних програм для автоматизації обліку. Впровадження автоматизованої системи обробки облікової інформації дозволяє не тільки скоротити час на облік праці та її оплати, але й визначити час отримання

інформації, необхідної для управління бізнесом, з найменшими витратами. Автоматизація процесів обліку, аналізу та контролю підвищує ефективність і точність облікової інформації, зменшує кількість ручних операцій, запобігає помилкам, які можуть виникнути в процесі ручного розрахунку, а також забезпечує правильність нарахування заробітної плати працівникам та обов'язкових утримань та платежів до бюджету. Це усуває необхідність перевірок та ревізій основних документів, а також значно підвищує ефективність праці бухгалтерів. Особливо запровадження автоматизованої форми дає можливість швидко і правильно обліковувати і нараховувати заробітну плату, відпускні, лікарняні, створювати відповідні форми внутрішніх звітів та інших документів, а також форм фінансової та податкової звітності.

На сьогоднішній день у ФГ «Україна - 1» обробка економічної інформації здійснюється вручну, без використання будь-якого програмного комп'ютерного забезпечення. Тому, на нашу думку, у досліджуваному господарстві необхідно здійснити автоматизацію облікового процесу із використанням програмного забезпечення українського виробництва.

Український ринок програмного забезпечення нараховує близько 20 програм з бухгалтерського обліку - 10 вітчизняних та зарубіжних виробників. Правильний вибір засобів автоматизації та програмного забезпечення дозволяє легко й миттєво адаптувати роботу бухгалтерії до правових норм, які часто змінюються. На ринку програмного забезпечення останнім часом з'явилася велика кількість конфігурацій бухгалтерських програм, які є спеціалізованими відповідно до характеру діяльності підприємства. Діяльність агропромислових підприємств та агроформувань є специфічною і відрізняється від інших галузей народного господарства. Галузева специфіка підприємств АПК вимагає від українських виробників програмного забезпечення створення спеціалізованих бухгалтерських програм.

Для відображення господарської діяльності в обліку, сільськогосподарські підприємства можуть застосовувати універсальні бухгалтерські програми, але дані такого обліку не задовольняють потреби всіх

користувачів фінансової інформації, насамперед внутрішніх користувачів.

Для кращої орієнтації між десятками пропозицій бухгалтерських програм необхідно відзначити найважливіші для бухгалтера критерії вибору майбутньої покупки. Тому при покупці програми автоматизації обліку бухгалтеру необхідно керуватися наступним алгоритмом: ім'я, ціна, якість, доступність, сервіс, обсяг інформації, що обробляється.

Зараз, у зв'язку з накладенням санкцій на російські програмні продукти, найбільш розповсюдженими закордонними аналогами в класі систем планування ресурсів підприємства є німецька SAP, американські Microsoft Dynamics, Oracle, Ахapta. Разом із тим хоча ці програми й дають змогу управляти виробництвом, документообігом і вести бухгалтерський облік, налаштування і подальше використання таких систем є дороговартісним, вони не пристосовані до українського ринку, зокрема до постійних змін українського законодавства.

Якщо говорити про менш вартісні аналоги програми «1С:Підприємство» для малого бізнесу, то є кілька варіантів вітчизняних програмних продуктів, таких як: «Ананас», «Дебет Плюс», «Небо», «ВС: Бухгалтерія», «Своя технологія», «Хмарний облік», «Класс 365» і «Інфо-Бухгалтер».

Основним чинником, що впливає на вибір користувачем однієї з вищенаведених систем, є поставлені мета і завдання щодо автоматизації обліку. На сьогоднішній день на ринку програмного забезпечення для ведення обліку у малому і середньому бізнесі найбільш затребуваним є четвертий програмний продукт з MASTER - конфігурація для ведення комплексного обліку агропідприємств MASTER: Агро. Лінійка програмних продуктів MASTER представлена двома комплементарними конфігураціями: MASTER: Бухгалтерія та MASTER: Зарплата і Кадри для малого та середнього бізнесу та галузевими рішеннями: MASTER: Бухгалтерія для бюджетних установ та MASTER: Агро.

Конфігурація MASTER: Агро автоматизує облік рослинництва, тваринництва, автотранспорту, банку землі, забезпечує бухгалтерський та податковий облік, формування зведеної бухгалтерської звітності та автоматичне

формування фінансової звітності. Програмний продукт відповідає вимогам чинного законодавства України та повністю адаптований до українського ринку.

Конфігурація доступна в хмарному і стаціонарному рішеннях та складається із 5-ти багатофункціональних модулів: «Рослинництво», «Тваринництво», «Автотранспорт», «Банк землі» та «Бухгалтерія».

Отже, цей сервіс відповідає вимогам українського ринку, він простий у використанні, підходить компаніям різного профілю. Цю програму може використовувати і фермерське господарство, і автомайстерня, і будь-яке мале підприємство. Бухгалтерія розроблена для українського ринку, а її функціонал охоплює всі види операцій на підприємствах малого та середнього бізнесу. Програма передбачає роботу з усіма системами оподаткування, в ній можна одночасно вести облік діяльності необмеженої кількості юридичних осіб. Сервіс буде корисний бухгалтерам малих та середніх підприємств, власникам бізнесу.

3.2 Світова практика організації обліку за виплатами працівникам

Одним із шляхів удосконалення облікового процесу операцій за розрахунковими операціями виплат працівникам є впровадження у виробничу практику, в тому числі сільськогосподарських підприємств, що діють в Україні, міжнародних стандартів фінансової звітності та бухгалтерського обліку.

Український народ хоче жити і працювати за європейськими стандартами. Тому з розширенням міжнародного співробітництва, появою та функціонуванням нових українських підприємств, що фінансуються з іноземного капіталу, та бажанням існуючих вітчизняних підприємств вийти на міжнародний ринок, необхідно подальше реформування національної системи бухгалтерського обліку в поєднанні з міжнародним досвідом та національними особливостями. Глобалізація фінансових ринків і торговельного бізнесу вимагає уніфікації методів фінансової звітності та уніфікації публічної інформації на міжнародному рівні. Одним із способів координації є поступове

впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності в практику ведення бухгалтерського обліку на вітчизняних підприємствах.

Хоча сьогодні не всі існуючі суб'єкти господарювання повинні провадити облік за МСФЗ, а лише лізингові компанії та фінансові установи, кількість компаній, які прагнуть організувати бухгалтерський облік і скласти фінансову звітність на добровільній основі за Міжнародними стандарти фінансової звітності.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності (МСБО та МСФЗ) - це система принципів, методів і процедур бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Щодо статті 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» - Міжнародні стандарти фінансової звітності - документ, прийнятий Комітетом з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для визначення порядку складання фінансової звітності [34].

Процедури обліку виплат працівникам у фінансовій звітності підприємства та надання інформації про такі виплати відповідно до міжнародної практики визначаються МСБО 19 «Виплати працівникам». Стандарт був вперше затверджений у 1993 році під назвою «Пенсійні витрати» і включав лише облік пенсійних планів. У 1998 році МСБО 19 було переглянуто. Потім він набув чинності 1 січня 1999 року під назвою «виплати працівникам».

Міжнародний нормативний акт, як визначає методичні основи обліку виплат працівникам є Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) №19 «Виплати працівникам» [24].

Відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку №19 «Виплати працівникам» виплати працівникам - це всі форми винагород, які надаються суб'єктом господарювання в обмін на надання послуг працівникам. Щодо послуг найманих працівників, то він може надавати їм повний або неповний робочий день на основі тривалої, регулярної чи тимчасової зайнятості (рисунок 3.2).



Рис.3.2 Визнання виплат працівникам відповідно до МСБО 19*.

*Розроблено автором на основі [24]

Відповідно до цього міжнародного стандарту всі виплати працівникам слід розділити на такі категорії:

- Короткострокові виплати;
- Виплати працівникам після закінчення трудових відносин;
- Інші довгострокові виплати працівникам;
- виплати при звільненні (рис. 3.3).

Короткострокові виплати включають виплати працівникам у грошовій або натуральній формі (крім звільнень) і мають бути виплачені в повному обсязі протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, в якому працівники надають супутні послуги.

Виплати по закінченні трудової діяльності – це виплати по закінченні трудової діяльності. Порядок і розмір виплат визначаються умовами програми виплат по закінченні трудової діяльності, яка поділяється на плани з визначеними внесками та плани з визначеними виплатами.

Допомога при звільненні - це компенсація, що виплачується працівникам, оскільки компанія приймає рішення звільнити працівника до настання терміну його виходу на пенсію або працівник добровільно погоджується звільнитися з місця праці.

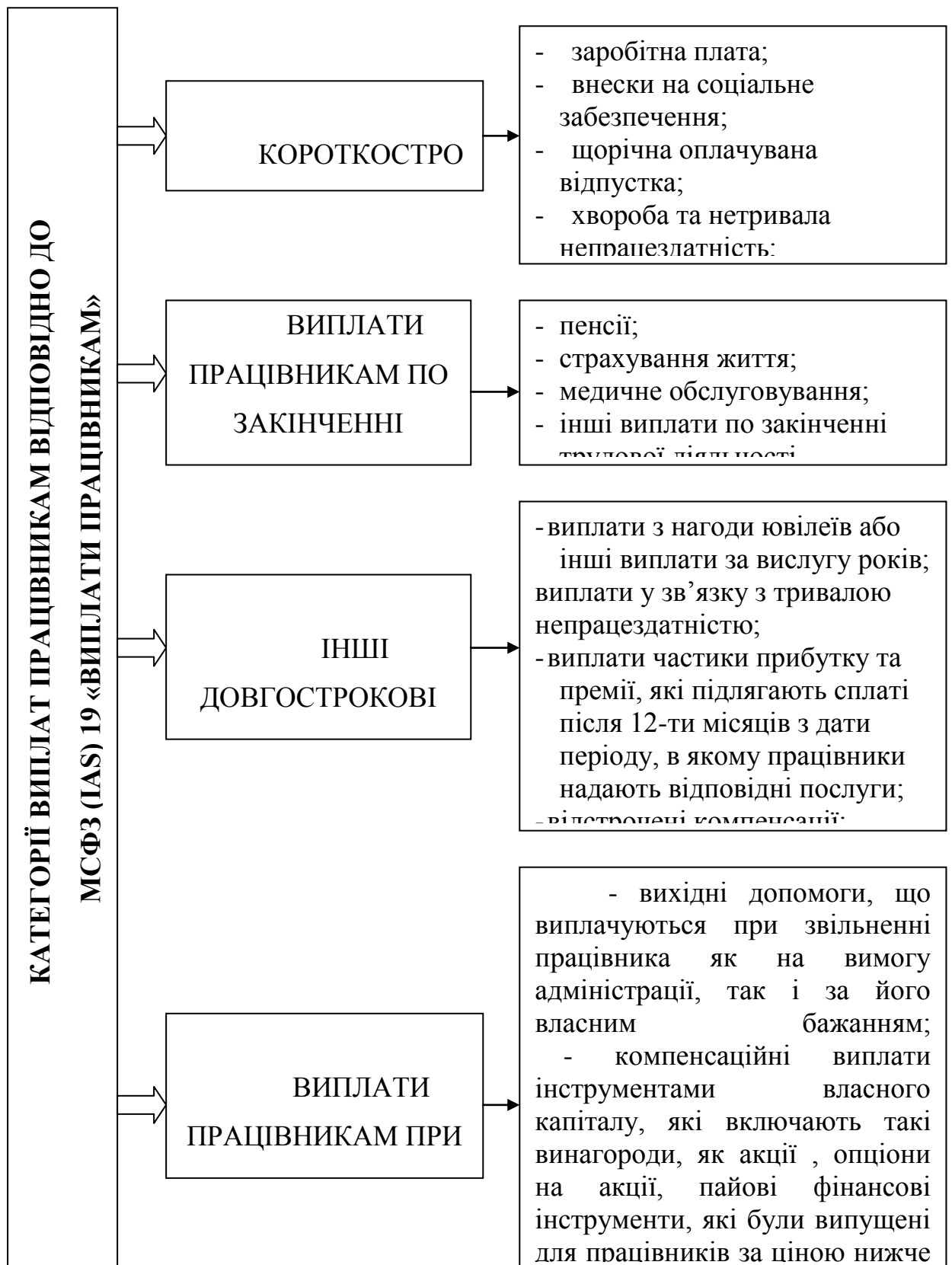


Рис. 3.3 Класифікація виплат працівникам за МСБО 19*.

*Розроблено автором на основі [24]

Хоча сільськогосподарські підприємства не зобов'язані подавати фінансову звітність відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності, застосування міжнародних стандартів у сільськогосподарській практиці принесе більш важливу та широку інформацію, що в свою чергу матиме позитивний вплив на можливості керівництва в області управління організацією і надають значні переваги перед конкурентами. Управлінські рішення дадуть компаніям можливість залучати іноземні інвестиції та кредити.

У суб'єктів, які складають звітність за МСФЗ, значно зростає можливість залучити додаткові джерела капіталу та партнерів по бізнесу, які допоможуть забезпечити економічне зростання і процвітання. У свою чергу суб'єкти, використовуючи МСФЗ, мають доступ до інформації про фінансовий стан потенційних партнерів, що слугує додатковим інструментарієм при їх виборі.

РОЗДІЛ 4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

4.1 Аналіз стану охорони праці у ФГ «Україна - 1»

Основоположним законодавчим документом у галузі охорони праці є Закон України «Про охорону праці». Цей Закон визначає основні положення щодо реалізації конституційного права працівників на охорону їх життя і здоров'я у процесі трудової діяльності, на належні, безпечні і здорові умови праці, регулює за участю відповідних органів державної влади відносини між роботодавцем і працівником з питань безпеки, гігієни праці та виробничого середовища і встановлює єдиний порядок організації охорони праці в Україні. Специфічною особливістю українського Закону, що регламентує правову основу охорони праці, є високий рівень прав і гарантій працівникам. Вперше в історії держави працівникам було надано право відмовитись від дорученої роботи, якщо створилась виробнича ситуація, небезпечна для його життя чи здоров'я або для людей які його оточують, і навколишнього природного середовища.

Основним законодавчим документом, що регламентує вимоги щодо пожежної безпеки є Закон України «Про пожежну безпеку». Цей Закон визначає загальні правові, економічні та соціальні основи забезпечення пожежної безпеки на території України, регулює відносини державних органів, юридичних і фізичних осіб у цій галузі незалежно від виду їх діяльності та форм власності.

Відповідальність за охорону праці виробничих галузей у ФГ «Україна - 1» несуть головні спеціалісти. Вони проводять з працівниками інструктаж з техніки безпеки, слідкують, щоб вони виконували роботу тільки зі спеціальності. На виробничих ділянках, які є складовими частинами виробничої галузі, відповідальність за стан охорони праці покладається на бригадира тощо. Вони проводять інструктаж з техніки безпеки на робочому місці, слідкують за справністю обладнання, наявністю та ефективним використанням

індивідуальних засобів захисту.

Головним організатором робіт з охорони праці є інженер. Він здійснює контроль за її станом в цілому по господарству і на виробничих ділянках, веде облік та розслідує причини нещасних випадків, розробляє заходи щодо покращення умов праці. У ФГ «Україна - 1» є в наявності журнал реєстрації інструктажів з техніки безпеки і пожежної безпеки.

Основними причинами нещасних випадків у господарстві є використання несправних інструментів і машин, відсутність захисних кожухів на обертових частинах машин і механізмів, робота без спецодягу тощо. Крім цього, в досліджуваному господарстві і надалі не дотримуються строків технічного огляду техніки. В деяких приміщеннях пошкоджена вентиляція та ізоляція електричного струму. Це в значній мірі пояснюється важким фінансовим становищем господарства і обмеженістю виділення коштів на заходи з охорони праці.

Дослідження і оцінка показників охорони праці дають змогу аналізувати виробничі травми і професійні захворювання. Таким чином на основі встановлених причин вдається вжити відповідних заходів щодо запобігання виробничих травм чи аварій у майбутніх аналогічних виробничих ситуаціях.

Найбільш поширеними показниками стану безпеки праці є частота травматизму – $П_{чТ}$, важкість $П_{ТТ}$, і втрати $П_{ТВТ}$, якім дають можливість вивчати динаміку травматизму, порівнювати і аналізувати [3]:

$$П_{чТ} = T \times \frac{1000}{P}, \quad (4.1)$$

$$П_{ТТ} = \frac{Д_T}{T}, \quad (4.2)$$

де T – кількість випадків травмування за звітний період; P – середньооблікова кількість працівників; $Д_T$ – кількість днів непрацездатності травмованих.

Показник втрат працездатності, що узагальнює збитки $П_{НТ}$ через травми у підприємстві – це кількість людино-днів непрацездатності, що припадає на 100 працівників:

$$P_{HT} = 1000 \times \frac{D_T}{P}. \quad (4.3)$$

Таким чином, зазначені коефіцієнти якісно оцінюють показники, що взаємно доповнюють один одного.

З дією шкідливих чинників на робочому місці можуть виникати виробничі отруєння або захворювання, для їх аналізу визначають показники частоти захворювань $P_{чз}$, важкості $P_{ТЗ}$ та втрат працездатності $P_{ДЗ}$ через захворювання (на 100 працівників):

$$P_{чз} = 3 \times \frac{100}{P}, \quad P_{ВЗ} = \frac{D_3}{3}, \quad (4.5)$$

$$P_{ДЗ} = D_3 \times \frac{100}{P}, \quad (4.6)$$

де 3 – кількість випадків захворювань; D_3 – кількість днів непрацездатності (через захворювання) за звітний період; P – кількість працівників.

Таблиця 4.1

Основні показники стану охорони праці у ФГ «Україна - 1»

Показники	Умовні позначення	Роки		
		2018	2019	2020
Середньоспискове число працюючих, чол.	Пр	18	19	17
Кількість нещасних випадків	Т	1	-	-
Кількість потерпілих, чол.	П1	1	-	-
Кількість днів непрацездатності, люд.-дні.	Дн	14	-	-
Показник частоти травматизму	Пч	7	-	-
Показник кількості травматизму	Пт	14	-	-

Як свідчать дані таблиці 4.1, загальний рівень травматизму у ФГ «Україна - 1» за 2018-2020 рр. знижується.

4.2 Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування

Для покращення стану охорони праці в господарстві необхідно розробити ряд заходів, зокрема:

- більше уваги приділяти вивченню правил безпечних умов праці;
- затвердити раціональний розмір саду і ягідників господарства;
- широко використовувати наглядну агітацію безпечних умов праці;
- більше уваги приділяти виробничій санітарії механізаторів;
- усунути працівників від безпосереднього контакту з небезпечними отрутохімікатами;
- забезпечити працівників господарства спецодягом, спецвзуттям та іншими засобами індивідуального захисту;
- забезпечити виробничі приміщення новими вогнегасниками, засобами медичної допомоги.

Виконання цих і інших заходів в значній мірі повинні покращити стан охорони праці в господарстві. Джерелами фінансування заходів щодо поліпшення умов праці на підприємстві можуть бути власні кошти підприємства, благодійні внески тощо. Щодо планування заходів з покращення охорони праці, то в досліджуваному господарстві складають відповідний план, що включає перелік певних заходів. Дані про виконання заходів з охорони праці у ФГ «Україна - 1» наведено в таблиці 4.2

Дані таблиці свідчать, що для повного покращення умов охорони праці господарству необхідно виділити суму у розмірі 27100,00 грн. Ця сума буде використана на забезпечення працівників спецодягом та спецвзуттям; на покращення санітарних умов праці на полях господарства.

Що стосується економічного результату, то впровадження заходів з покращення умов праці дасть змогу досягнути економії за рахунок зменшення

збитків внаслідок аварій, нещасних випадків в економіці в цілому та на кожному підприємстві.

Таблиця 4.2

**Заходи з охорони праці та витрати коштів на їх здійснення
у ФГ «Україна - 1»**

Зміст заходів	Вартість робіт на 2021 р., грн.	Відповідальний
Забезпечення працівників спецодягом, спецвзуттям	5600	керівник
Комплексна механізація і автоматизація виробничих процесів	15100	механік
Покращення санітарно-гігієнічних умов праці у виробничих приміщеннях	6400	механік
РАЗОМ	27100	

4.3 Економічна ефективність заходів з удосконалення системи управління охороною праці

Для поліпшення охорони праці впроваджується ряд заходів, а для встановлення ефективності впровадження цих заходів необхідно провести певні розрахунки. У результаті реалізації заходів з охорони праці створюється певний соціальний і економічний ефект, який виражається, з одного боку, підвищенням продуктивності праці, збільшенням обсягу випуску продукції за рахунок повного використання номінального фонду робочого часу і основних виробничих фондів, а з іншого – зниженням матеріальних затрат внаслідок травматизму і захворювань за рахунок зниження оплати листків непрацездатності. Для отримання початкових даних складаємо таблицю показників (табл. 4.3).

Заплановані заходи поліпшення стану безпеки праці відображають особливості схеми удосконалення системи управління безпекою праці.

Фінансування безпеки праці у розмірах відповідно до вимог законодавства, використання наявних джерел і схем для поліпшення умов праці і відповідні розрахунки економічного ефекту показують важливість охорони праці для сучасного виробництва.

Таблиця 4.3.

**Показники матеріальних наслідків травматизму у
ФГ «Україна - 1», 2020 р.**

Показник	Значення показника
Втрати праці в результаті виробничого травматизму, дні	14
Середньоденна заробітна плата одного працівника, грн.	220,32
Витрати на оплату лікарняних листків, грн.	3084,48
Середньоденна вартість виробітку одного працівника, грн.	297,00
Вартість недоданої продукції у результаті виробничого травматизму, грн.	4158,00
Економічний ефект від реалізації заходів покращання умов і безпеки праці, грн.	45906
Планована сума коштів покращання безпеки праці, грн.	36650
Термін окупності затрачених на безпеку праці коштів, роки	1,3

4.4 Безпека в надзвичайних ситуаціях

Забезпечення захисту населення і території у разі загрози та виникнення надзвичайних ситуацій є одним з найважливіших завдань держави. Захист населення в Україні регламентується Законом України «Про цивільну оборону України».

Згідно з термінологією, прийнятою в законодавстві України, надзвичайна ситуація техногенного та природного характеру - це порушення нормальних умов життя і діяльності людей на окремій території чи об'єкті на ній або на водному об'єкті, спричинене аварією, катастрофою, стихійним лихом або іншою небезпечною подією, у тому числі епідемією, епізоотією, епіфітотією, пожежею, що призвело (може призвести) до неможливості проживання

населення на території чи об'єкті, здійснення там господарської діяльності, загибелі людей та/або значних матеріальних втрат.

Захист населення і території є системою загальнодержавних заходів, які реалізуються центральними і місцевими органами виконавчої влади, органами управління з питань надзвичайних ситуацій та цивільного захисту, що забезпечують виконання організаційних, інженерно-технічних, санітарно-гігієнічних, протиепідемічних та інших заходів у сфері запобігання та ліквідації надзвичайних ситуацій.

Загроза життєво важливих інтересів громадян, держави, суспільства поділяється на зовнішні і внутрішні. Зовнішні загрози безпосередньо пов'язані з життєдіяльністю населення і держави у разі розв'язання сучасної війни або локальних збройних конфліктів, виникнення глобальних техногенних екологічних катастроф за межами України, які можуть спричинити негативний вплив на населення та територію. Внутрішні загрози пов'язані з надзвичайними ситуаціями техногенного і природного характеру або можуть бути спровоковані терористичними діями.

З метою захисту населення, зменшення втрат та шкоди економіці в разі виникнення надзвичайних ситуацій має проводитися спеціальний комплекс заходів: оповіщення та інформування; спостереження; контроль; укриття в захисних спорудах; евакуаційні заходи; інженерний захист; медичний захист; біологічний захист; радіаційний і хімічний захист.

Що стосується досліджуваної території, то їй характерні такі стихійні лиха: сильний вітер, повінь, снігопади та заметілі, ожеледиці, пожежі. Для їх запобігання пропонується ряд заходів. При сильному вітрі: зачинити вікна та відійти від них; загасити вогонь у печах; перейти у внутрішні приміщення; якщо лихо вас спіткало на відкритій місцевості – щільно притиснутися до землі на дні якого-небудь заглиблення. При повені: терміново вийти з будинку; якщо повінь розливається повільно, необхідно перенести майно; коли людина опинилася у воді – їй необхідно зняти важкий одяг.

При сильному снігопаді та заметілі виходити з дому тільки в разі

необхідності; попереджати рідних, куди йдете, за яким маршрутом; при рухові автомобілем під час погіршення погоди краще перечекати.

При ожеледиці ходити не поспішаючи; не тримати руки в кишенях; обходити металеві кришки люків; не перебігати проїжджу частину дороги.

При пожежах не входити в зону задимлення; дихати через вологу тканину; якщо загорівся одяг, треба лягти на землю та збити полум'я; виходити із зони пожежі треба проти вітру.

Отже, як видно з цього розділу, на сьогоднішній день потрібно проводити навчання з населенням з питань дій у надзвичайних ситуаціях.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Проведені дослідження з теми кваліфікаційної роботи дозволили узагальнити і зробити наступні висновки:

- Заробітна плата, як економічна категорія має різноманітні трактування і є одним із чинників ефективності діяльності підприємства, важливим об'єктом бухгалтерського обліку, аналізу і контролю, а своєчасність і повнота розрахунків з працівниками впливають на якість праці найманих працівників.

- Відповідно до Кодексу Законів про працю, заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

- Фонд заробітної плати складається з фонду основної заробітної плати; фонду додаткової оплати праці та інших винагород та компенсацій.

- Вивчивши основні законодавчі акти, що регулюють оплату праці в Україні, з'ясовано, що вони поділяються на дві групи: група, яка безпосередньо регулює заробітну плату та трудові відносини та група, що регулює податкове навантаження на заробітну плату.

- Досліджуючи основні соціальні показники в сфері заробітної плати встановлено, що середня заробітна плата по Україні у 2020 році в порівнянні з 2017 роком зросла майже на 4, 5 тис.грн. або на 63,2%. Середньомісячна заробітна плата у Львівській області в середньому в межах 10% є нижчою ніж заробітна плата в цілому по Україні. При цьому зростання середньої заробітної плати працівників сільського та лісового господарства у 2020 році становить лише 9% у порівнянні з 2017 роком, а в порівнянні з 2018 - 2019 роками відбулось її зменшення відповідно на 12 % та 6%.

- ФГ «Україна – 1», як юридична особа виробник сільськогосподарської продукції, частка якої у загальній сумі товаровиробництва за минулий рік становила не менше 75%, знаходиться на спрощеній системі оподаткування, тобто відноситься до IV групи єдино платників.

- ФГ «Україна – 1» спеціалізується на вирощуванні лише зернових та

технічних культур. В середньому за три роки досліджуваного періоду найбільшу суму грошових надходжень у досліджуваному господарстві було одержано від продажу пшениці озимої – майже 400 тис.грн., що складає 47,5% від загальної суми виручки від продажу сільськогосподарської продукції.

- впродовж останніх трьох років досліджуваного періоду, практично всі основні показники господарської діяльності ФГ «Україна – 1» з року в рік покращувались. Така позитивна динаміка є наслідком того, що у звітному 2020 році майже вдвічі збільшилась сума одержаного чистого доходу від реалізації продукції сільськогосподарської продукції, при збільшенні фактичної собівартості реалізованої продукції лише на 320 тис.грн., що становить трохи більше 60%. Крім цього, зросла сума інших доходів від операційної діяльності на 16,2 тис.грн., а сума інших витрат збільшилась на 8,6 тис. грн., що в кінцевому результаті призвело до того, що у звітному 2020 році було одержано 116, 2 тис.грн. прибутку, що на 107,8 тис.грн. більше ніж у 2018 році.

- величина середньої заробітної плати у ФГ «Україна – 1» за місяць у 2020 році становила 6895,0 грн., що на 51% більше ніж у 2018 році. Окрім цього, розмір середньої заробітної плати у досліджуваному господарстві є значно вищим ніж розмір мінімальної заробітної плати затверджений на законодавчому рівні. Проте, що не дивлячись на те, що середня заробітна плата по фермерському господарстві є вищої від мінімальної заробітної плати, все ж таки її величина є значно нижчою за середню заробітну по Кам'янка – Бузькому регіону. Це свідчить про те, що заробітна плата в аграрному секторі все ж таки є недостатньо високою.

- ФГ «Україна – 1» є суб'єктом господарювання малого підприємництва (середня чисельність працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб, тому бухгалтерський облік на підприємстві організовано за спрощеною формою обліку за повним Планом рахунків.

- Для обліку праці та її оплати в досліджуваному господарстві використовують типові форми первинних документів для нарахування заробітної плати працівникам рослинництва. Проте, форми цих документів є

застарілі, затвердження яких було ще за Радянського Союзу. Багато первинних документів є сильно громіздкими та незручними через велику кількість граф, показників та реквізитів, які практично не заповнюються підприємством.

- Розрахункові операції з найманими працівниками, їх стан, нарахування та виплати за основною і додатковою заробітною платою відображаються на синтетичному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» по відношенню до балансу є активно – пасивним рахунком, до нього відкривають три субрахунки.

- Групування сум заробітної плати за об'єктами обліку витрат у ФГ «Україна – 1» здійснюється у Відомості 5м (II розділ) - Облік витрат на виробництво, а узагальнення сум заробітної плати за аналітичними рахунками ведеться у Відомості 3м Розділ II (зворотний бік) - Облік розрахунків з оплати праці.

- ФГ «Україна – 1», як суб'єкт малого підприємництва подає спрощену фінансову звітності - комплект у складі спрощеного балансу та звіту про фінансові результати для малих підприємств (1-м і 2-м). Дані форми складаються за НП(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

- суб'єкти малого і середнього бізнесу не завжди належним чином організовують і здійснюють контрольні функції на підприємстві. Через брак трудових, матеріальних ресурсів і рівня знань керівників виробничих підрозділів чи просто спеціалістів втрачається важлива контрольна функція бухгалтерського обліку на підприємстві.

Для удосконалення обліку праці її оплати та стану розрахункових операцій за виплатами працівникам доцільно:

1. Удосконалення організації первинного обліку на підприємствах агропромислового комплексу нерозривно пов'язане зі створенням уніфікованих форм документів, забезпечення співставлення їх даних та зв'язків реквізитів. Систематизація первинних документів з урахуванням рівнів і функцій управління також є одним із принципів їх уніфікації. Це дасть змогу заощадити

час, ресурси, а головне – зробити облік більш оперативним і допоможе своєчасно і правильно приймати важливі для подальшого господарювання управлінські рішення.

2. Наступний напрямок удосконалення організації оплати праці - пошук нових форм оплати праці. Це пояснюється тим, що традиційні механізми не можуть повною мірою сприяти підвищенню ефективності господарської діяльності. Перевага нетрадиційної системи полягає в її простоті, тобто чіткому механізмі нарахування грошової винагороди кожному працівнику.

3. З метою покращення організації обліку праці та її оплати доцільно у досліджуваному господарстві запровадити систему інтегрованого обліку. Запропонований інтегрований облік оплати праці, розподіл її за сферами відповідальності дають можливість виявити резерви підвищення оплати праці кожного працівника, продуктивності праці та її впливу на трудомісткість оптимізації вартості робочої сили та мінімізації трудомісткості доходів бізнесу

4. Дієвим засобом поліпшення обліку є система здійснення внутрішнього контролю розрахунків за всіма виплатами працівникам, який рекомендовано організувати так, щоб надавати інформацію про витрати на оплату праці у вигляді, придатному для подальшого аналізу та обґрунтування відповідних управлінських рішень.

5. Ще одним моментом удосконалення організації обліку праці та її оплати у ФГ «Україна – 1» є розробка оптимальної моделі облікової політики для малих суб'єктів господарювання. Оптимально побудована облікова політика у фермерських господарствах дозволяє: формувати повну й достовірну інформацію про господарську діяльність підприємства; забезпечувати контроль за дотриманням законодавства і доцільністю операцій за всіма здійснюваними бізнес-процесами; дотримуватись основоположних принципів інтегрованого обліку; здійснювати контроль за виконанням вимог, що пред'являються до надання інформації та складання достовірної звітності для всіх сфер використання.

6. Наступним напрямком успішного обліку заробітної плати є

використання різноманітних комп'ютерних програм для автоматизації обліку. На нашу думку, таким програмним забезпеченням є Конфігурація MASTER: Агро, яка рекомендована для ведення обліку у малому і середньому бізнесі.

Впровадження автоматизованої системи обробки облікової інформації дозволяє не тільки скоротити час на облік праці та її оплати, але й визначити час отримання інформації, необхідної для управління бізнесом, з найменшими витратами. Автоматизація процесів обліку, аналізу та контролю підвищує ефективність і точність облікової інформації, зменшує кількість ручних операцій, запобігає помилкам, які можуть виникнути в процесі ручного розрахунку, а також забезпечує правильність нарахування заробітної плати працівникам та обов'язкових утримань та платежів до бюджет.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Навч. посіб. Житомир: ПП «Рута», 2002. – 688с.
2. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах / М.Ф.Огійчук, В.Я.Плаксієнко, Л.Г.Панченко та ін.: За ред. проф. М.Ф.Огійчука - К.: Вища освіта, 2003. – 800 с.
3. Васьковська К.О., Пчелянська Г.Б., Кохан О.О. Облік розрахунків з оплати праці в системі управління підприємством. Економіка харчової промисловості, том 10. Випуск 3/2018. С. 66 – 72. URL: <http://oaji.net/articles/2019/3396-1555228774.pdf>
4. Гарасим П.М., Журавель Г.П., Бруханський Р.Ф., Хомин П.Я. Первинний та аналітичний облік на підприємстві. Навчальний посібник – Тернопіль: Астон, 2005. – 464 с.
5. Гайдажирська О.М., Степанюк А.О. Відображення інформації про виплати працівникам у звітності підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. Випуск 21, ч. I. 2018. С. 41 – 45. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/21_1_2018ua/11.pdf
6. Державна служба статистики України. Головне управління статистики у Львівській області. URL: <https://www.lv.ukrstat.gov.ua/>
7. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами. Навч. посіб. – К. : ЦУЛ, 2012. – 368 с.
8. Жук В. До проблем стратегії впровадження МСФЗ в Україні // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2010. № 10. С. 16 –22.
9. Зануда А. Скільки насправді заробляють українці: статистика vs реальне життя. URL: <https://www.bbc.com/ukrainian/features-56496903>
10. Заробітна плата у світі 2020 – 2021: Заробітна плата і мінімальна заробітна плата у період пандемії COVID-19 // Провідна доповідь Міжнародної організації праці. URL: https://www.ilo.org/global/publications/books/WCMS_

780028/lang--en/index.htm

11. Інструкція до застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства Фінансів України від 30.11.99 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

12. Конституція України із внесеними змінами і доповненнями URL: <https://www.president.gov.ua/documents/constitution>

13. Кодекс Законів про працю. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text>

14. Костенко Л. В. Теоретичні аспекти формування структури заробітної плати на підприємстві // *Праця зарплата*. 2010. - № 6 (682). - С.7-8. URL: http://business-navigator.ks.ua/journals/2012/28_2012/29.pdf

15. Кім. Г.І., Сопко В.В., Кім Ю.Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення: Навчальний посібник. Вид. 2-ге. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 480 с.

16. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика. 4-те видання. Навч. пос. - Тернопіль.: Навчальна книга - Богдан, 2012. - 752 с.

17. Мазіна О. І. Вартість праці та її відображення в бухгалтерському обліку // *Актуальні аспекти розвитку підприємств аграрної сфери: облік, аудит та фінансування: матеріали II Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції викладачів, молодих учених та студентів 18-19 листопада 2013 р.* – Херсон: Грінь Д.С., 2013. – С.266 – 273.

18. Маренич Т.Т. Бухгалтерський облік в агроформуваннях. Підручник 2–е видання, доповнене і перероблене. К.: Професіонал», 2005. – 896 с.

19. Марченко Д. М. Автоматизація бухгалтерського обліку як джерело підвищення його ефективності // *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2010. - № 6(96). С. 32-41.

20. Машевська А.А. Наукові та теоретичні аспекти реформування оплати праці. // Електронне наукове фахове видання « Ефективна економіка», №6, 2019. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2019/155.pdf

21. Миськів Л.П. Документальне забезпечення обліку розрахунків за виплатами працівникам: сучасний підхід. *Стратегічні напрямки розвитку науки: фактори впливу та взаємодії*. Суми. Україна, МЦМД. Том 1. С.23-28

22. Мельянова Л.В. Удосконалення первинного обліку оплати праці // *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2011. № 9 (282). С. 26-32.

23. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку в сільськогосподарських підприємствах: затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 4.06.2009 року №390. URL: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=478874.

24. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011

25. Мудрик М.В. Первинний та зведений облік праці та її оплати на сільськогосподарських підприємствах // URL: http://www.rusnauka.com/10_NPE_200944233.doc.htm.

26. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності. Наказ Мінфіну від 07.02.2013 р. № 73 «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1» URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011

27. Недалеко від Польщі. // НВ Преміум. URL: <https://biz.nv.ua/ukr/economics/serednya-zarplata-v-ukrajini-2020-realna-statistika-i-prognoz-na-2021-novini-ukrajini-50117228.html>

28. Оляднічук Н.В. Актуальні питання обліку праці та її оплати в сільськогосподарських підприємствах // *Актуальні аспекти розвитку підприємств аграрної сфери: облік, аудит та фінансування: матеріали II Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції викладачів, молодих учених та студентів 18-19 листопада 2013 р.* – Херсон, 2013. – С.193 – 196.

29. Островерха Р. Е. Організація обліку: навч. посіб. - 2-ге вид. перероб. та доп. - К. : Центр учбової літератури, 2012. - 568с.

30. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці. Наказ Держкомстату України від 5 грудня 2008 року № 489 URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011

31. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (із змінами та доповненнями) / Наказ Міністерства Фінансів України від 30.11.99 р. № 291 Київ: ЦУЛ, 2019. – 509 с. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/RE20295>

32. Плаксієнко В.Я., Верига Ю.А., Кулик В.А., Карпенко Є.А. Облік, оподаткування та аудит. Навч. посібник. Київ : ЦУЛ, 2019. – 509 с.

33. Податковий кодекс України від 10 грудня 2010 р. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011

34. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-ВР (зі змінами і доповненнями) URL: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=478874.

35. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ Міністерства Фінансів України від 24.05.95 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.03 р. № 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» Наказ Мінфіну від 25.02.2000 р. № 39 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

38. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України № 2258-VIII від 21 грудня 2017 року. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>

39. Про оплату праці: Закон України від 24 березня 1995 року №108/95-ВР (зі змінами і доповненнями) URL: https://kodeksy.com.ua/pro_oplatu_pratsi.htm

40. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 (зі змінами і доповненнями) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%8>

41. Про охорону праці: Закон України від 21.11.2002р. №229-VI (зі змінами і доповненнями) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2694-12#Text>

42. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України № 2464-VI/ URL: <http://salary.logicland.com.ua>.

43. Подмешальська Ю.В., Резніченко Л.О. Удосконалення методики внутрішнього аудиту заробітної плати як засобу внутрішнього контролю на підприємстві. *Агросвіт* № 4, 2019. С. 88 – 96. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/4_2019/14.pdf

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

45. Про захист заробітної плати: Конвенція Міжнародної організації праці № 95 від 01.07.1949. URL: http://zakon.nau.ua/doc/?code=993_146.

46. Ревко А. М. Заробітна плата як економічна категорія та її вплив на процеси модернізації регіонального господарського комплексу // *Новітні технології у науковій діяльності і навчальному процесі : Всеукраїнська науково-практична конференція студентів, аспірантів та молодих учених, 19-20 квітня 2012 р. : тези доповідей*. – Чернігів : Черніг. держ. технол. ун-т, 2012. – Т. 1 : Технічні та економічні науки. – 607 с.

47. Ревко А.М. Економічна сутність заробітної плати як каталізатора розвитку регіональних господарських систем // *Актуальні аспекти розвитку підприємств аграрної сфери: облік, аудит та фінансування: матеріали II Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції викладачів, молодих учених та студентів 18-19 листопада 2013 р.* – Херсон: Грінь Д.С., 2013. – С.303 - 311

48. Садовніков О. А. Сучасні проблеми обліку розрахунків з оплати праці та удосконалення їх шляхів // *Вісник Східноукраїнського національного*

університету імені Володимира Даля : науковий журнал. – 2011. – № 8(162). – Ч. 1.

49. Сопко В.Г. Організація бухгалтерського обліку, економіки контролю та аналізу./ В.Г. Сопко – К.: КНЕУ, 2000. – 498 с.

50. Сергієнко О. Заробітна плата як елемент первинних доходів домогосподарств: сучасний стан і тенденції формування // *Україна: аспекти праці.* – 2011. – № 5. – С. 15-21.

51. Стратегія застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 жовтня 2007 р. № 911- р. // *Бухгалтерія в сільському господарстві.* – 2013. – № 23 – 24. С. 56 – 60.

52. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік: навч. посіб. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К., 2012. 647 с.

53. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. 5 – те вид. допов. і перероб. – К.: Алерта, 2011 р. - 976 с.

54. Фінансова і статистична звітність ФГ «Україна – 1» Кам'янка – Бузького району Львівської області за 2018 – 2020 рр.

55. Чацкіс Ю.Д., Гейер Є.С., Наумчук О.А., Власова І.О. Організація бухгалтерського обліку. Навч. посіб. К: Центр учбової літератури, 2011. – 564 с.

56. Шепель І.В. Організація обліку і контролю оплати праці на аграрних підприємствах та запропоновані шляхи їх вдосконалення. // *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Причорноморські економічні студії.* С. 151 – 158. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2018_35%282%29__30

57. Шкріба К.В., Сафяник О.М., Воронко І.С. Аналіз дебіторської і кредиторської заборгованості в системі управління підприємством. // *Вісник торговельно - економічного університету. Економічні науки № 60, 2020р.* С.106-110. URL: <https://www.researchgate.net/publication/339034200>