

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра облікових технологій та бізнес-аналітики

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

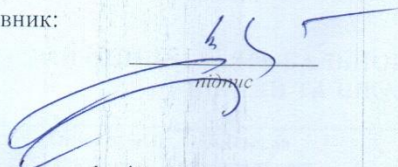
на тему «Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами на
оплату праці суб'єкта господарювання»

здобувача вищої освіти II курсу, групи ОМУ-22-2,
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»,
освітня програма «Управлінський облік та бізнес-аналітика»


підпис

Кушнірук Карина Дмитрівна

Науковий керівник:


підпис

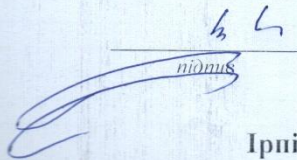
Паянок Тетяна Миколаївна
кандидат економічних наук, доцент

Керівник освітньо-професійної програми:


підпис

Мискін Юрій Ігорович
доктор економічних наук, професор

Допущено до захисту за рішенням кафедри облікових технологій та бізнес-аналітики,
протокол від «19» 01 2024 р. № 8


підпис

Паянок Тетяна Миколаївна
кандидат економічних наук, доцент

Ірпінь – 2023

Регистрація №

6
номер

29.12.2023
дата

Кравчук
підпис фахівця кафедри

БЛАН

Результат
перевірки

до захисту, на
доопрацювання

29.12.2023
дата

Григорук
ініціали, прізвище науко-
керівника

Результат захисту

5(93)A
оцінка

01.02.2024р
дата захисту

Голова комісії

Семчук
підпис

В.К. Савчук
ініціали, прізвище

Члени комісії

кад
підпис

Ю. І. Писаренко
ініціали, прізвище

кад
підпис

Г. М. Галенко
ініціали, прізвище

кад
підпис

Н. В. Харанчук
ініціали, прізвище

ОЦ

1. Зміст ви-
теоретичног
зв'язок з
представлят
послідовнос
та пропозиц
2. Дотрим
оформлення
3. Вчасне ви
етапах у
терміни

4. Рецензент
РА

1. Доповідь
2. Роздатков
3. Знання
практичного
відповідати
4. Апробація
конференція
РА

ЗАГАЛЬН

ПЕРЕ

Оцінка за
бальною ш

93

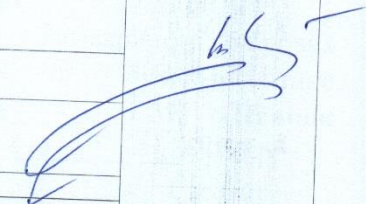
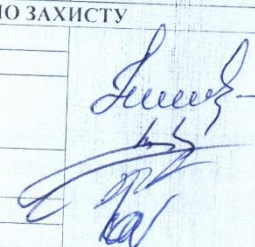
Прав

Оцінка з

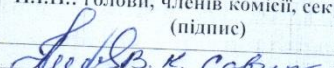
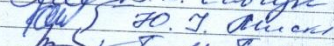
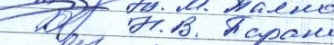
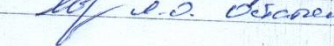
Кравчук Р.О.
з фахівця кафедри

Іванко
прізвище науковця
керівника

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ ВИПУСКНОЇ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії, членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1. Зміст випускної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	29		
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	8		
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		
4. Рецензент	від 0 до 5	5		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	47		
ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	10		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	25		
4. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	6		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	46		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	93		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підписи)
93	4	5	01.02.2024	    

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ECTS	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	3 (задовільно)
60-69	D	2 (незадовільно)
50-59	E	
35-49	FX	

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ**

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра облікових технологій та бізнес-аналітики
Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма: «Управлінський облік та бізнес-аналітика»

Затверджую

Завідувач кафедри облікових
технологій та бізнес-аналітики

Т.М. Паянок

« 1 » 10 2022 р.

ЗАВДАННЯ

на випускню кваліфікаційну роботу здобувачу вищої освіти

Кушнірук Карина Дмитрівна
Balenko Valeriia Denysivna

1. Тема випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи: **«Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами на оплату праці суб'єкта господарювання»**, затверджена наказом ректора від від «30» 11 2022 № 1254

2. Строк здачі закінченої роботи: 24 грудня 2023 р.

3. Цільова установка (мета роботи): полягає у вивченні теоретичних основ організації і методики обліку та оподаткування заробітної плати у суб'єкта підприємницької діяльності, дослідженні діючої системи організації і методики обліку та оподаткування заробітної плати в АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ», та практичному обґрунтуванні напрямів її покращення на підприємстві.

Об'єкт дослідження: система бухгалтерського обліку оплати праці суб'єкта господарювання як інформаційна основа управління соціальним розвитком підприємства.

Предмет дослідження: теоретико-методологічні та організаційно-практичні положення бухгалтерського обліку оплати праці.

4. Вихідні дані до роботи: у роботі використовуються загальнонаукові, спеціальні економічні (методи обліку, аналізу).

5. Перелік графічного матеріалу: 29 таблиць, 11 рисунків (графіків, схем).

6. Зміст випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи (перелік п за розділами):

- дослідження сутності заробітної плати як економічної катего
- об'єкту обліку і контролю;
- визначення складових нормативно-правового регулювання обл
- оподаткування виплат персоналу;
- аналіз зарубіжного досвіду організації обліку та оподатку
- заробітної плати;
- дослідження діючих підходів до організації і методики обл
- оподаткування заробітної плати в АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ»;
- розробка пропозицій щодо удосконалення системи облі
- забезпечення управління формуванням витрат персоналу на підприємстві
- підготовка рекомендацій щодо організації та проведення внутрі
- контролю операцій з обліку та оподаткування заробітної плати в с
- економічної безпеки АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ».

7. Календарний план виконання роботи:

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		за планом	фактич
1	Вибір теми, вивчення літературних джерел та складання плану роботи	19.09.2022-30.11.2022	05.11.2022
2	Підготовка розділу роботи та подання його керівнику		
2.1	перший розділ	02.11.2022-23.05.2023	12.02.2023
2.2	другий розділ	24.05.2023-24.10.2023	05.09.2023
2.3	третій розділ	27.10.2023-11.12.2022	09.12.2023
3	Перевірка роботи на наявність академічного плагіату	18.12.2023-29.12.2023	19.12.2023
4	Попередній захист роботи	29.12.2023	
5	Отримання відгуку керівника роботи	29.12.2023	
6	Отримання зовнішньої рецензії	22.01.2024-26.01.2024	
7	Допуск до захисту завідувача кафедри	29.12.2023	
8	Захист дипломної роботи	01.02.2024-02.02.2023	

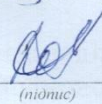
8. Дата видачі завдання: «6» 10 2022р.

9. Керівник випускної кваліфікаційної роботи



Т.М. Пая
(підпис) ініціали, прі

10. Керівник освітньої програми



Ю.І. Ми
(підпис) ініціали, прі

11. Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти



К.Д. Куш
(підпис) ініціали, прі

АНОТАЦІЯ

«Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами на оплату праці суб'єкта господарювання»

Мета роботи у вивчення теоретичних основ організації і методики обліку та оподаткування заробітної плати у суб'єкта підприємницької діяльності, а також дослідження діючої системи обліку та оподаткування заробітної плати.

Завданнями роботи є дослідження сутності заробітної плати як економічної категорії та об'єкту обліку і контролю, визначення складових нормативно-правового регулювання обліку та оподаткування виплат персоналу, аналіз зарубіжного досвіду організації обліку та оподаткування заробітної плати, дослідження діючих підходів до організації і методики обліку та оподаткування заробітної плати в АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ», розробка пропозицій щодо удосконалення системи облікового забезпечення управління формуванням витрат персоналу на підприємстві, Підготовка рекомендацій щодо організації та проведення внутрішнього контролю операцій з обліку та оподаткування заробітної плати в системі економічної безпеки АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ».

Предметом дослідження є теоретико-методологічні та організаційно-практичні положення бухгалтерського обліку оплати праці.

Об'єктом дослідження є система бухгалтерського обліку оплати праці суб'єкта господарювання як інформаційна основа управління соціальним розвитком підприємства.

Базою дослідження виступає АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ».

За результатами дослідження сформульовані практичні рекомендації для покращення процесів управління витратами на оплату праці підприємства.

Одержані результати можуть бути використані усіма можливими виробничими підприємствами.

Дипломна робота містить 87 сторінку, 29 таблиць, 11 рисунків, список використаних джерел з 50 найменуванням, 3 додатків.

Ключові слова: витрати на оплату праці, облік заробітної плати, аналіз заробітної плати, управління витратами на оплату праці, обліково-аналітичне забезпечення.

Рік виконання дипломної роботи: 2023 р.

Рік захисту роботи: 2024 р.

ANNOTATION

" Accounting and analytical support for the management of labor costs of business entity "

The purpose of this work is to study the theoretical foundations of organization methodology of payroll accounting and taxation at a business entity, as well as study the current system of payroll accounting and taxation.

The objectives of the work are to study the essence of wages as an economic category and an object of accounting and control, to determine the components of regulatory and legal regulation of accounting and taxation of personnel payments, to analyze foreign experience in organizing accounting and taxation of wages, to study existing approaches to the organization and methodology of accounting and taxation of wages at JSC "Interpipe NMPP", to develop proposals for improving the system of accounting support for managing the formation of personnel costs at the enterprise and prepare

The subject of the study is theoretical, methodological, organizational and practical provisions of payroll accounting.

The object of the study is the system of accounting for labor remuneration at the enterprise as an information basis for managing the social development of the enterprise.

The research is based on JSC «Interpipe NMPP».

Based on the results of the study, practical recommendations were formulated to improve the processes of managing labor costs of an enterprise. The obtained results can be used by all possible manufacturing enterprises.

The thesis contains 87 pages, 29 tables, 11 figures, a list of used sources with titles, and 3 appendices.

Keywords: labor costs, payroll accounting, payroll analysis, labor cost management, accounting and analytical support.

Year of thesis completion: 2023.

Year of thesis defense: 2024."

дослід
забезп

робот
обліку
обліку
досвід
підход
«ІНТЕ
обліку
підпри
внутрі
систем

Р
визнач
обліку
підпри
контек
приклад
та аналі

В
вчасно
методи
екзамен
Кушнір

Керівн

Виснов
після п
«В»
екзамен

Завідую

ЗМІСТ

ВСТУП	2
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ СИТЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЛАТИ ПРАЦІ	5
1.1. Економічна сутність та підходи до визначення економічної категорії оплата праці	5
1.2. Оплата праці та розрахунки з працівниками в умовах воєнного стану: обліковий аспект та трудових відносин	15
1.3. Аналіз зарубіжного досвіду організації обліку та оподаткування заробітної плати	24
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ГОСПОДАРЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОЇ РОБОТИ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В АТ "ІНТЕРПАЙП НМТЗ"	34
2.1. Організаційно-економічна характеристика АТ "ІНТЕРПАЙП НМТЗ"	34
2.2. Зміст обраної облікової політики АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» щодо оплати праці найманих працівників	47
2.3. Особливості обліку оплати праці найманих працівників із застосуванням інформаційних технологій	51
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ПОКРАЩЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» В УМОВАХ ПІСЛЯВОЄННОГО ВІДНОВЛЕННЯ	56
3.1. Способи і прийоми аналізу витрат на оплату праці у виявленні відхилень у процесі господарювання	56
3.2. Пропозиції щодо удосконалення системи облікового забезпечення управління формуванням виплат персоналу на підприємстві	64
3.3. Рекомендації щодо організації та проведення внутрішнього контролю операцій з обліку та оподаткування заробітної плати	70
ВИСНОВКИ	79
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	83
ДОДАТКИ	87

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Посилення впливу світових інтеграційних процесів на розвиток вітчизняної економіки обумовлює необхідність перегляду існуючих підходів до організації обліку окремих об'єктів, які безпосередньо визначають конкурентні позиції суб'єкта господарювання, та можуть стати джерелом економії витрат. Заробітна плата як багатоаспектна категорія відіграє значну роль у формуванні конкурентного потенціалу підприємств, водночас її можна розглядати і як індикатор соціальної політики суб'єкта господарювання. Дійсно, з однієї сторони, для працівника заробітна плата є основним джерелом його доходу, а її розмір належить до основних чинників, які визначають вибір місця працевлаштування та вид діяльності, формують прагнення до підвищення кваліфікації та удосконалення власної майстерності.

Для суб'єкта підприємницької діяльності заробітна плата є одним з видів витрат, водночас вважаємо, потрібно доволі завбачливо ставитись для скорочення цієї статті та розгляду її у вигляді джерела економії витрат. На нашу думку, більш доцільним є перегляд рівня продуктивності праці на підприємстві, пошук шляхів автоматизації окремих виробничих процесів, результатом чого стане суттєва трансформація виплат персоналу, та їх вплив на структуру собівартості значно зменшиться. визначає спроможність її виконувати покладені на неї функції.

Система бухгалтерського обліку є основним джерелом інформації про суми нарахованої та виплаченої заробітної плати по кожному працівникові та в цілому по підприємству, розмір загальнообов'язкових виплат та платежів, які перераховуються до бюджету. Раціонально побудований облік праці та її оплати дозволяє своєчасно отримувати інформацію для потреб управління, та є передумовою довгострокового планування на підприємстві.

Актуальні питання організації обліку та аудиту заробітної плати були порушені у працях вітчизняних та зарубіжних науковців, серед яких варто відмітити таких, як: Богиня Д. П., Грішнова О. А., Малюга Н. М., Голов С. Ф.,

Пархоменко В. М., Васильчик С. В., Давидюк Т. В., Дорош Н. І., Калина А. В., Колот А. М., Лишиленко О. В., Овсюк Н. В., Пашуто В. П, Пономарьова Т. В., Тураєва К. А. та ін. Незважаючи на глибину проведених досліджень, на нашу думку, потребують більш детального вивчення питання удосконалення системи облікового забезпечення управління формуванням виплат персоналу, а також оцінки проблемних аспектів автоматизації обліку та оподаткування заробітної плати на підприємстві.

Мета і завдання дослідження полягають у вивченні теоретичних основ організації і методики обліку та оподаткування заробітної плати у суб'єкта підприємницької діяльності, дослідженні діючої системи організації і методики обліку та оподаткування заробітної плати в АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ», та практичному обґрунтуванні напрямів її покращення на підприємстві. Для досягнення мети в роботі поставлено завдання:

- досліджено сутність заробітної плати як економічної категорії та об'єкту обліку і контролю;
- визначено складові нормативно-правового регулювання обліку та оподаткування виплат персоналу;
- проведено аналіз зарубіжного досвіду організації обліку та оподаткування заробітної плати;
- досліджено діючі підходи до організації і методики обліку та оподаткування заробітної плати в АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ»;
- розроблено пропозиції щодо удосконалення системи облікового забезпечення управління формуванням виплат персоналу на підприємстві;
- підготовлено рекомендації щодо організації та проведення внутрішнього контролю операцій з обліку та оподаткування заробітної плати в системі економічної безпеки АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ»;

Об'єктом дослідження є система бухгалтерського обліку оплати праці суб'єкта господарювання як інформаційна основа управління соціальним розвитком підприємства.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні та організаційно-

практичні положення бухгалтерського обліку оплати праці.

Методи дослідження. використані в процесі виконання магістерської роботи: аналіз і синтез – для узагальнення інформації та джерел, метод історичного підходу – для відстеження хронології процесів, графічний – для унаочнення аналітичної інформації, порівняльний. Для вирішення поставлених в роботі завдань застосовувався системний підхід, кількісні та якісні методи дослідження..

РОЗДІЛ І

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ СИТЕМИ ОБЛІКОВО- АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1. Економічна сутність та підходи до визначення економічної категорії оплата праці

На сьогодні, в системі трудових відносин, зарплата займає одне з основних місць. Всі підприємства мають можливість обирати в якому напрямку використовувати свої трудові ресурси, визначати форми і розміри заробітної плати для працівників. В свою чергу, працівники, мають можливість вибрати підприємство яке пропонує гідні умови праці та її оплати.

«Фонд заробітної плати підприємства є істотним елементом розподільних відносин, важливим джерелом фінансових ресурсів, як і життєдіяльність та соціальні потреби працівників підприємства. Ефективність функціонування й соціальний розвиток підприємства забезпечується передусім формуванням належних індивідуальних і колективних матеріальних стимулів, провідною формою реалізації яких є науково обґрунтована система організації оплати праці різних категорій персоналу»[1].

«Організація оплати праці являє собою систему організаційно-правових засобів, спрямованих на встановлення змісту і порядку введення системи оплати праці, тарифної системи, нормування праці, відрядних розцінок, преміювання, інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат, встановлення норм оплати праці при відхиленні від тарифних умов, форм і строків виплати заробітної плати, порядку обчислення середнього заробітку, індексації зарплати у зв'язку зі зміною індексу споживчих цін, компенсації зарплати у зв'язку з порушенням термінів її виплати. Організація оплати праці ґрунтується на наукових принципах, які враховують політику держави в забезпеченні мінімального рівня заробітної плати, рівень розвитку національної економіки та домінуючі форми власності й господарювання» [8, с. 30].

Якщо зважити на політику держави, то можна зазначити, що організація обліку оплати праці побудована на принципах науковості. А саме ці принципи покликані збільшити рівень підняття та розвитку української економіки.

В науковій літературі існує не одне визначення економічної сутності заробітної плати, це пояснюється тим, що скільки науковців стільки ж наукових поглядів.

«Питання організації заробітної плати і формування її рівня становлять основу соціально-трудових відносин у суспільстві, бо включають нагальні інтереси всіх учасників трудового процесу. Будь-які зміни, що стосуються оплати праці, прямо чи опосередковано впливають на доходи всіх членів суспільства, а також на найважливіші макроекономічні показники. Тому в жодній країні світу питання регулювання оплати праці не залишені лише на розсуд ринкових сил, хоча методи, сфера, масштаби державного втручання в ці процеси в кожній країні різні» [21].

«Сутність поняття «заробітна плата» розкривають і досліджують не тільки науковці та вчені у своїх працях, де кожен з них дає своє визначення щодо зарплати, але й у нормативних документах таких як Закон України «Про оплату праці», відповідно до якого, заробітна плата – це винагорода, обчислена в грошовому вираженні, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу» [4].

«У своїх наукових дослідженнях А. Сміт та Д. Рікардо визначили власне бачення поняття «заробітна плата». наприклад, А. Сміт зазначив, що «заробітна плата охоплює вартість життєвих засобів людини, щоб вона могла «працювати», а от Д. Рікардо вважав, що «заробітна плата є грошовим виразом «мінімуму засобів існування»»[5, с. 245].

«На думку В. Лукашевич, поняття «оплата праці» та «заробітна плата» – рівноцінні, хоча між ними і є певна відмінність: видатки на заробітну плату здійснюють із фонду заробітної плати, а інші заохочувальні виплати проводять коштом підприємства або «коштів спеціального призначення та цільових надходжень»» [6, с. 248].

Також своє визначення поняття заробітна плата дає Маркевич А.Є. Він зазначає, що сутність заробітної плати розкривається у функціях, які вона повинна виконувати в процесі суспільного відтворення. У сучасній науковій літературі зустрічається достатня кількість тлумачень функцій оплати праці, при чому зміст однієї й тієї ж функції у різних дослідників трактується по-різному.

В свою чергу Чанишева Г. та Болотіна Н. зазначали, що «термін оплата праці ширший, і його цільове призначення спрямоване на організацію оплати праці, регламентацію її окремих елементів та всієї системи правових засобів у цій сфері, тоді як поняття «заробітна плата» спрямоване на право окремого працівника отримувати грошову винагороду» [7, с. 564].

Як уже зазначалось, сутність заробітної плати розкривається у її функціях. Слід також звернути увагу на те, що сьогодні у сучасній науковій літературі ми можемо зустріти не одне тлумачення функцій оплати праці та при чому зміст однієї й тієї ж функції у різних дослідників трактується по-різному.

Так, Мочерний С.В. у своїх працях «серед основних функцій заробітної плати виділяє три: відтворювальну, стимулюючу та розподільчу» [9, с. 398].

Гадзевич О.І. «основною визначає стимулюючу, мотиваційну функцію трудових доходів працівників, але при цьому розглядає також такі функції заробітної плати, як відтворювальна та соціальна» [10, с. 12].

О.А. Грішнова «розглядає шість функцій заробітної плати: стимулюючу, відтворювальну, соціальну, регулюючу, оптимізаційну та функцію формування платоспроможного попиту населення» [16, с. 283].

Сліньков В.М. також «розглядає шість функцій заробітної плати, але замість оптимізаційної, виділяє вимірювально-розподільчу» [17, с. 298].

Ми знаємо, що в умовах ринкової економіки постають досить жорсткі умови та вимоги до організації оплати праці.

З одного боку, підприємства повністю незалежні в організації праці та заробітної плати, визначенні розміру фонду заробітної плати, встановленні тарифних ставок і посадових окладів, преміюванні працівників.

«З іншого боку, підприємствам потрібно вишукувати резерви зниження затрат на заробітну плату і забезпечення якості продукції, для забезпечення конкурентоспроможності на ринку. І це все відбувається під наглядом державних органів, які встановлюють мінімальні розміри та тарифні ставки»[3].

Таким чином величину фонду заробітної платні трудового колективу, кожного робітника необхідно поставити у пряму залежність від досягнутих кінцевих результатів.

«Планування заробітної платні повинно забезпечити ріст обсягу продукції, що виробляється (послуг, робіт), підвищення ефективності виробництва та його конкурентоспроможності, підвищення матеріального стану трудящих. Планування фонду заробітної платні включає розрахунок суми фонду і середньої заробітної платні, як усіх робітників підприємства, так і за категоріями працівників» [1, с. 698].

Слід виділити наступні види виплат, які визначаються згідно з чинним законодавством:

Основна зарплата – це винагорода за виконану роботу, згідно з встановленими нормами праці. Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців

– додаткова з/п – це винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

– інші компенсаційні та заохочувальні виплати – це виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами та

положеннями, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачено актами діючого законодавства, або які проводяться понад встановлені такими актами норми [1, с. 698].

Вважаємо, що в даному дослідженні слід визначитися з розумінням заробітної плати. Але для цього нам необхідно заробітну плату розглядати з декількох позицій, а саме, як зазначив Сьомченков В.В., – «з позиції роботодавця – це коли заробітна плата є головним чинником забезпечення матеріальної зацікавленості працівників і досягненні високих результатів своєї праці, та з позиції найманого працівника – ми можемо розглядати заробітну плату, як основну частину його трудового доходу, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці» [2, с. 125].

Також, заробітна плата може бути визначена: «як елемент ринку праці (її рівень впливає на попит та пропозицію робочої сили); як «грошове вираження вартості та ціни товару «робоча сила» і частково результативності її функціонування»»[5, с. 324]; «як економічну категорію, що відображає стосунки роботодавця і найманого працівника» [5, с. 185].

Аналізуючи вище викладене пропонуємо наступне визначення заробітної плати:

– заробітна плата – це ціна, якою оцінюється праця робітника, яка повинна бути виражена тільки в грошовому еквіваленті, і стимулювати до високих результатів, а також виступає одним з елементів витрат виробництва.

В своїх наукових працях Швиданенко Г.О. зазначає – «оплата праці – це будь який заробіток, обчислений, як правило, у грошовому вираженні, який за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги»[18, с. 201].

В науковій економічній літературі можна зустріти різні підходи до визначення заробітної плати, коли автори поєднують різні тлумачення сутності оплати праці. В свою чергу, Воронін О. вважає, що «вартість робочої сили (витрати на її відтворення) – це, насамперед, абстрактна, теоретична категорія.

Взаємовідношення між роботодавцем і найманим працівником на ринку праці мають схожість з орендними відносинами. Оскільки, на думку О. Вороніна, «роботодавця цікавить не стільки повна вартість майна (робочої сили), скільки величина плати за її використання (оплата праці) упродовж терміну оренди, оскільки орендодавець (найманий працівник) залишається власником своєї робочої сили» [19, с. 29].

«В умовах ринкових відносин все вирішується в результаті взаємодії попиту на працю відповідної кваліфікації з боку роботодавців і її пропозицією з боку найманих працівників, оскільки в результаті цієї взаємодії формується ринкова ціна використання найманої праці. Одночасно держава регулює ринок праці» [20, с. 133].

Тому, на наш погляд, є досить суттєвим те, що заробітна плата виступає не тільки економічною категорією, а й соціально-економічною – і тому поєднує як інтереси робітників, роботодавців та держави так і є надзвичайно важливим показником рівня життя.

«Звертаємо увагу на те, що підприємства самі можуть встановлювати правила розрахунку оплати праці своїх працівників з дотриманням діючого трудового законодавства. Однак, ніхто тут не винайде щось нове, так як все відтворює уже існуючі форми і системи оплати праці»[23].

До основних вимірників затрат на оплату праці можемо віднести кількість виготовленої продукції або ж наданих послуг, виконаних робіт відповідної якості. В такому випадку ми можемо використовувати такі форми оплати праці, як погодинна та відрядна.

Усім звична оплата праці на основі окладу є не чим іншим, як різновидом почасової оплати, так як нарахування по окладу залежить від кількості відпрацьованих днів (годин) за місяць.

«Така організація оплати праці називаються ще тарифна система, так як для її забезпечення в ідеальній ситуації необхідно розробити тарифні ставки, схеми посадових окладів, тарифно-кваліфікаційні характеристики тощо. Такий підхід є основним згідно ст. 96 КЗпП»[23].

Форми та системи оплати праці та їх основна ідея		
Форми	Почасова	Відрядна
	Фактично відпрацьований час	Фактично вироблена кількість продукту
Прості системи	Проста почасова	Пряма відрядна
	Оклад (або погодинна, денна ставка) і відпрацьований час	Є розцінка на кожну одиницю продукту
	Почасова-преміальна	Преміально відрядна
	Оклад (або погодинна, денна ставка) і відпрацьований час + премія	За кількість + премія за виконання (перевиконання) плану
Складні системи		Відрядно-прогресивна
		Розцінки збільшуються по мірі виконання плану
		Непряма відрядна
		Оплата працівника (зазвичай допоміжного) залежить від результату роботи основних працівників
		Акордна
		Оплата не за одиницю продукту, а за певний етап, комплекс робіт

Рис.1.1. Форми та системи оплати праці та їх основна ідея

Як видно з рисунку 1.1., ми можемо зазначити, що системи оплати праці поділено на прості та складні. Складні варіанти, в свою, чергу, потребують більш глибокого продумування та економічного обґрунтування, ретельної роботи нормувальника. Доцільність її застосування можлива тільки у випадку, коли необхідно продумати мотиваційні чинники для працівників, а також, можливо, виправити певні перекоси у виробництві (перевиробництво, збільшення кількості браку, значний виробіток, але відсутність завершеності загального комплексу робіт).

В цілому всі ці системи може замінити прості варіанти з використанням премій. До розробки системи преміювання також можна підійти вдумливо й забезпечити досягнення тих же цілей, що й по складним системам.

Отже, при виборі форми та системи оплати праці для кожного окремого працівника, слід обов'язково звертати увагу на умови та специфіку його роботи.

«Звичайно, що кожна з існуючих форм має певні свої модифікації, підвиди, які мають забезпечити відповідність виробничій ситуації, особливостям мотивації працівників певного підприємства, бажання власника тощо. Основні ідеї існуючих систем оплати представлено в таблиці нижче» [23].

Загальними умовами застосування тієї чи іншої форми заробітної плати є рівень технічного оснащення виробництва, характер технологічного процесу та організації виробництва і праці, ступінь використання виробничих потужностей і устаткування, стан нормування праці тощо [20, с. 120].

Погодинна форма оплати праці буде застосовуватись за годинними тарифами, але за умови відпрацьованого робочого часу згідно кваліфікації та розряду працюючого. Також дана форма оплати праці буде застосовуватись тоді, коли не доречно нормувати роботи або ж ці роботи не можуть підлягати нормуванню, тому що досить часто може змінюватись послідовність виробничих операцій.

«Зазвичай погодинна оплата праці будується на основі тарифної системи, яка включає в себе такі елементи, як:

- тарифна сітка – таблиця з кваліфікаційними розрядами працівників, по ній визначається тарифний розряд;
- тарифна ставка – норма оплати праці, тарифна ставка першого розряду
- норма оплати праці за найменш кваліфіковану працю;
- може визначатися як за місяць (посадовий оклад), так і за годину чи день, тиждень;
- схема посадових окладів – перелік посадових окладів та коефіцієнт по кожному з них, на основі коефіцієнту визначається оклад (тарифна ставка) для конкретної посади;
- тарифно-кваліфікаційний довідник – документ, що описує вимоги до посад, вміння та кваліфікації працівника;
- штатний розпис – відображаються набір посад по підприємству та встановлені по ним посадові оклади, що визначені на основі схеми посадових окладів і тарифної ставки» [22].

Для прикладу можемо навести таку ситуацію і проаналізувати яким чином на підприємствах може бути використана ця система оплати праці.

Отже, на підприємстві для працівника бухгалтерії встановили перший тарифний розряд, а розмір заробітної плати складає 6000 грн. Також, для даної посади тарифний коефіцієнт встановлено 2,6.

У тарифно-кваліфікаційному довіднику прописані вимоги до посади: досвід роботи 3 роки, вища освіта тощо. Виходить, що посадовий оклад бухгалтера тоді буде складати: $6000 \times 2,6 = 15600$ грн.

Звертаємо увагу на те що, деякі підприємства, а особливо малі, взагалі можуть не мати схем посадових окладів та тарифно-кваліфікаційних довідників. Оклад визначається індивідуально або при складанні штатного розпису. Але для чіткого функціонування погодинної форми оплати праці на підприємстві має бути правильно організований облік робочого часу, тобто повинен вестися табель обліку робочого часу.

Для встановлення відрядної форми оплати праці необхідно:

- визначити спочатку місячні нормативи виробітку. Іншими словами провести нормування праці;
- визначити тарифні ставки по розрядах робіт (оплата проводиться саме по розряду робіт, а не розряду працівника; якщо між ними відхилення, то ще й треба платити між розрядну різницю згідно ст. 104 КЗпП);
- розрахувати відрядні розцінки (= тарифна ставка/норма за місяць), ст. 90 КЗпП;
- розробити та ввести внутрішні документи для обліку виробітку (саме на основі них буде нараховуватися зарплата, а не табелю обліку робочого часу, як це у почасової форми оплати праці) [22].

Для обліку виробітку застосовують такі документи:

- відомість обліку виробітку – загальний документ для обліку виробітку;
- маршрутний лист – для серійного виробництва;
- наряд на виробіток – для дрібносерійного виробництва;
- рапорт на виробіток – для потоково-масового виробництва

Також слід згадати про систему преміювання.

«Отже, якщо до системи окладів ще додається система преміювання, то проста погодинна система оплати праці перетворюються на погодинно-преміальну. Тут мається на увазі саме створена система преміювання, що підкріплюється певним внутрішнім нормативним документом, наприклад, Положенням про преміювання» [22].

Порівнюючи відрядну та погодинну форми оплати ми можемо побачити що, відрядна – є більш складнішою.

«Форми оплати праці будуть ефективними лише в тому разі, якщо вони відповідають організаційно-технічним умовам виробництва. Отже, вибираючи форму оплати праці для певної категорії робітників, необхідно враховувати конкретні умови їхньої праці, специфіку виробництва тощо. Основними (загальними) умовами застосування тієї чи іншої форми заробітної плати є рівень технічного оснащення виробництва, характер технологічного процесу та організації виробництва і праці, ступінь використання виробничих потужностей і устаткування, стан нормування праці тощо» [21, с. 51].

Отже, заробітна плата – це плата, яку виплачує роботодавець працівнику, як винагороду за виконану роботу в грошовому виразі, що стимулює його до досягнення високих кінцевих результатів праці, з одного боку і елемент витрат виробництва з іншого.

Проаналізувавши поняття оплати праці ми маємо можливість визначити це поняття, таким чином – заробітна плата – це ціна, якою оцінюється праця робітника, яка повинна бути виражена тільки в грошовому еквіваленті, і стимулювати до високих результатів, а також виступає одним з елементів витрат виробництва.

Організація та будова систем оплати праці є досить складним завданням для будь-якого виробництва, оскільки складно врахувати всі індивідуальні нюанси в організації та структурі для кожного конкретного підприємства.

Дослідивши функції оплати праці пропонуємо виділяти основні такі як: відтворювальна, стимулююча, регулююча та соціальна, кожна з яких має свій

власний механізм реалізації, адже інші функції лише дублюють основні, незважаючи на варіації назв та підходів.

«Разом з тим, подальше вироблення стандартів і розробка процедур на основі найкращої практики впровадження систем організування праці на виробництві допоможе забезпечити збалансування та відповідність між індивідуальними особливостями і універсальними методиками в організуванні виробничих процесів» [20, с. 130]

1.2. Оплата праці та розрахунки з працівниками в умовах воєнного стану: обліковий аспект та трудових відносин

На думку науковців, у часи воєнних дій, поняття заробітної плати набуває більш ширшого значення, з чим ми погоджуємося. Так, Гуренко Т.О. «пропонує наступне визначення: заробітна плата – це винагорода, обчислена у грошовому та за необхідності частково не грошовому виразі (за умов економічної кризи, воєнних дій тощо), яку за трудовим договором роботодавець зобов'язаний виплачувати працівнику за виконану ним роботу чи надані послуги» [25]. У даному трактуванні деталізуються випадки в яких може застосовуватися негрошова форма виплат. Про всі нюанси виплати заробітної плати у не грошовій формі передбачається у колективному договорі. Зрозуміло, що жоден із них не містить інформації про воєнний стан. Проте, не грошові виплати у формі натуральної оплати (не більше 30%) повинні здійснюватися з дотриманням норм Закону України «Про оплату праці».

Але сутність проблеми в даний час інша, а саме: як роботодавцю виконувати зобов'язання по нарахуванню заробітної плати за відсутності працівника і невиконанні ним його обов'язків; і на що розраховувати працівнику, який працював та отримував дохід і мав соціальні гарантії?

«В умовах воєнного стану у підприємства можуть складатися такі умови роботи: ідеальна ситуація – підприємство працює у звичайному режимі; умови для роботи є, але частина працівників евакуювалась; підприємство має в штаті

мобілізованих та добровольців територіальної оборони; обсяги робіт значно скоротилися; підприємство не може працювати зовсім» [24].

Так, проблеми роботодавця пов'язані з тим: де взяти кошти для виплати заробітної плати та сплати податків в умовах кризи; чи можна оголошувати «простій» і як проводити розрахунки; чи можна виплачувати заробітну плату, але не сплачувати податки; чи можна зменшити розмір заробітної плати; чи можна не виплачувати заробітну плату; чи можна і як правильно звільнити працівника; як зберегти робочі місця? Працівника цікавить: як зберегти життя і не втратити дохід; чи буде роботодавець продовжувати нараховувати і виплачувати заробітну плату; чи буде враховуватися стаж; чи може відбутися звільнення з ініціативи роботодавця; де знайти нову роботу; чи підтримуватиме держава в наслідок втрати роботи? Найбільш суттєвим є питання про звільнення, що для підприємства буде слугувати зменшенням витрат і податкового навантаження, а для працівника – втрата джерела доходу. Разом з цим, не можна не зазначити про втрати бюджету...

На вирішення питань організації відносин між роботодавцем і працівником в період воєнного стану спрямований Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» (Закон №2136), який є на сьогодні пріоритетним перед звичайними нормами трудового законодавства.

Зміни, які діють протягом воєнного стану, узагальнено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1.

Зміни норм трудового законодавства в умовах воєнного стану

Показник	Мирний час	Воєнний стан
Максимальна норма часу за тиждень	40 год	60 год
Обмеження граничних норм надурочних робіт	не повинні перевищувати для кожного працівника 4 годин протягом двох днів підряд і 120 годин на рік	не застосовується
Тривалість роботи в нічний час	скорочується на 1 годину	не скорочується
Компенсації за залучення до робіт у вихідні, святкові і неробочі дні	компенсація нараховується	не нараховується

Продовження таблиці 1.1.

Перенесення святкових днів	якщо святковий день припадає на вихідний, то він переноситься на наступний день після вихідного	не переноситься
Скорочення роботи на 1 годину напередодні святкових і неробочих днів	при п'ятиденному і шести-денному робочих тижнях тривалість скорочується на 1 годину	не скорочується
Тривалість щорічної відпустки	залежно від категорії працівників (до 56 календарних днів)	24 календарні дні
Тривалість відпустки без збереження заробітної плати	до 15 календарних днів	необмежена кількість днів (оскільки триває період карантину)
Попередження працівника про зміну істотних умов праці	попереджається за 2 місяці	роботодавець має право не попереджувати
Звільнення працівника	з ініціативи роботодавця і працівника	з ініціативи працівника

Джерело: сформовано автором

Варто зауважити, що прийняття Закону №2136 не вплинуло на вирішення усіх проблемних питань. Це є зрозумілим, адже розрахунки по заробітній платі є досить трудомісткою роботою, яку необхідно виконувати за короткий термін між узагальненням даних та виплатами робітнику.

З метою проведення виплат найманим працівникам, в період воєнного стану, їх умовно можна класифікувати по певних категоріях:

- мобілізовані;
- добровольці територіальної оборони;
- евакуйовані або залучені дистанційно;
- залучені до суспільно корисних робіт;
- ті, хто продовжують виконувати трудові обов'язки у штатному режимі;
- тимчасово позбавлені можливості працювати без альтернативної зайнятості [37].

Мобілізованим і добровольцям територіальної оборони гарантується збереження місця роботи і середнього заробітку відповідно до статті 119 Кодексу законів про працю (КЗпП). Таким працівникам

здійснюються виплата грошового забезпечення за рахунок коштів Державного бюджету України відповідно до Законів України «Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей» та «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію».

Для працівників, які змушені були залишити місце роботи, але перебувають на території України та можуть працювати віддалено або дистанційно необхідно враховувати норми статей 60, 60-1 та 60-2 КЗпП.

Для таких працівників можна передбачити:

- гнучкий режим робочого часу – це форма організації праці, за якою допускається встановлення іншого режиму роботи, ніж визначений правилами внутрішнього трудового розпорядку, за умови дотримання встановленої денної, тижневої чи іншої, встановленої на певний обліковий період (тиждень, місяць, квартал, рік тощо), норми тривалості робочого часу;

- надомна робота – це форма організації праці, за якої робота виконується працівником за місцем його проживання або в інших визначених ним приміщеннях, що характеризуються наявністю закріпленої зони, технічних засобів (основних виробничих і невиробничих фондів, інструменту, приладів, інвентарю) або їх сукупності, необхідних для виробництва продукції, надання послуг, виконання робіт або функцій, передбачених установчими документами, але поза виробничими чи робочими приміщеннями роботодавця;

- дистанційна робота – це форма організації праці, за якої робота виконується працівником поза робочими приміщеннями чи територією роботодавця, в будь-якому місці за вибором працівника та з використанням інформаційно-комунікаційних технологій [29].

При цьому укладаються трудові договори про надомну чи дистанційну роботу. Якщо ж такий договір не укладався і робота працівником виконується віддалено, то роботодавцю необхідно сформулювати наказ про виконання роботи таким способом (віддалено). Для встановлення гнучкого режиму робочого часу необхідно письмове погодження між працівником і роботодавцем.

Роботодавець зобов'язаний не лише повідомити працівника про умови та специфіку гнучкого режиму робочого часу, але й забезпечити належний облік відпрацьованого часу та здійснювати ефективний контроль за найбільш повним і раціональним використанням робочого часу працівником. Заробітна плата нараховується відповідно до норм трудового законодавства на загальних підставах.

Працездатні особи, віком від 16 років, які проживають на території України і за станом здоров'я здатні до активної трудової діяльності, в період воєнного стану, за рішенням Військового командування разом з місцевими органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування, можуть залучатися до суспільно корисних робіт, до яких належать роботи і послуги, що не потребують, як правило, спеціальної професійної підготовки. Для цього необхідно дотримуватися Порядку залучення працездатних осіб до суспільно корисних робіт в умовах воєнного стану, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 13 липня 2011 р. № 753 [10]. Відповідно, виконання робіт, що мають оборонний характер, а також ліквідації надзвичайних ситуацій техногенного, природного та воєнного характеру, що виникли в період воєнного стану, та їх наслідків, задоволення потреб Збройних Сил, інших військових формувань і сил цивільного захисту, забезпечення функціонування національної економіки та системи забезпечення життєдіяльності населення. При цьому усі ці види робіт не можуть бути пов'язані з підприємництвом або іншою діяльністю, спрямованою на одержання прибутку.

З кожною із зазначених осіб укладається строковий трудовий договір. Працівникам функціонуючих в умовах воєнного стану підприємств за виконання суспільно корисних робіт забезпечується оплата відповідно до умов оплати праці, встановлених за професією (посадою), на яку їх зараховано, і розмір такої оплати не може бути нижчим від розміру середньої заробітної плати за основним місцем роботи.

Організація праці працівників, хто продовжує виконувати трудові обов'язки у штатному режимі регулюється нормами Закону №2136.

Найскладнішими є питання по тих працівниках, які, через воєнні дії, позбавлені можливості працювати без альтернативної зайнятості. До цієї категорії працівників можна віднести тих хто:

- 1) перебувають за кордоном, і невідомо працевлаштовані вони чи ні;
- 2) перебувають за кордоном і відомо, що вони непрацевлаштовані, але не можуть працювати у віддаленому доступі;
- 3) перебувають в Україні, але їх робота не може виконуватися дистанційно (підприємство чи його структурні підрозділи не можуть функціонувати).

Насамперед варто відзначити, що відсутність таких працівників, не може бути кваліфікована як прогул без поважної причини.

Якщо з працівником відсутній зв'язок, роботодавцю пропонується до з'ясування причин його відсутності та отримання від нього письмових пояснень, обліковувати його, як працівника, відсутнього з нез'ясованих або з інших причин.

Для працівників, які не можуть працювати у віддаленому режимі доцільно запропонувати оплачувані відпустки (щорічні, соціальні), а також відпустки без збереження заробітної плати, що надаються в обов'язковому порядку та відпустки без збереження заробітної плати без обмеження строку, встановленого частиною першою статті 26 Закону України «Про відпустки». Звичайно, відпустка без збереження заробітної плати не може бути «примусовою», а повинна надаватися за проханням працівника.

Законом №2136 працівникам надано можливість звільнення за власною ініціативою у строк, зазначений у його заяві (крім випадків примусового залучення до суспільно корисних робіт в умовах воєнного стану, залучення до виконання робіт на об'єктах критичної інфраструктури).

Якщо суб'єкт господарювання не може здійснювати свою діяльність, то ним може бути:

- оголошено простій;
- застосовано порядок призупинення дії трудового договору.

Статтею 34 КЗпП визначено, що простій – це зупинення роботи, викликане відсутністю організаційних або технічних умов, необхідних для виконання роботи, невідворотною силою або іншими обставинами [29].

Статтею 113 КЗпП передбачено два варіанти оплати простою:

- час простою не з вини працівника, в т. ч. на період оголошення карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України (КМУ), оплачується з розрахунку не нижче від двох третин тарифної ставки встановленого працівникові розряду (окладу);

- за час простою, коли виникла виробнича ситуація, небезпечна для життя чи здоров'я працівника або для людей, які його оточують, і навколишнього природного середовища не з його вини, за ним зберігається середній заробіток [29].

«Врахувавши відмінності між двома видами простою, оголошувати його на підставі виникнення виробничої ситуації, небезпечної для життя чи здоров'я працівника або для людей, які його оточують не з вини працівника, в умовах воєнного стану не є коректним з точки зору чинного законодавства. Відповідно і оплачувати простій за середнім заробітком не потрібно. Саме тому підприємства наразі користуються першим варіантом та оголошують «простій» не з вини працівника у зв'язку з ведення в дію воєнного стану з відповідною оплатою праці відповідно до вимог КЗпП» [37].

У разі простою працівники можуть бути переведені за їх згодою з урахуванням спеціальності і кваліфікації на іншу роботу на тому ж підприємстві, в установі, організації на весь час простою або на інше підприємство, в установу, організацію, але в тій самій місцевості на строк до одного місяця.

Запровадження простою супроводжується оформленням наказу керівника, з яким працівників ознайомлюють у можливий спосіб, в тому числі за допомогою засобів електронного зв'язку.

«Керівники державних органів, підприємств, установ та організацій, що фінансуються або дотуються з бюджету, до припинення чи скасування воєнного стану в Україні в межах фонду заробітної плати, передбаченого у кошторисі, можуть самостійно визначати розмір оплати часу простою працівників, але не нижче від двох третин тарифної ставки встановленого працівникові тарифного розряду (посадового окладу)» [27].

Призупинення дії трудового договору – це тимчасове припинення роботодавцем забезпечення працівника роботою і тимчасове припинення працівником виконання роботи за укладеним трудовим договором [35]. Ця норма може застосовуватися при абсолютній неможливості надавати роботодавцем та виконувати працівником відповідної роботи.

«За умови призупинення дії трудового договору роботодавець та працівник за можливості мають повідомити один одного у будь-який доступний спосіб» [35].

Відшкодування заробітної плати, гарантійних та компенсаційних виплат працівникам на час призупинення дії трудового договору у повному обсязі покладається на державу, що здійснює військову агресію [35]. Питання щодо механізму відшкодування заробітної плати, гарантійних та компенсаційних виплат працівникам державою-агресором наразі залишається відкритим. Однак, при призупиненні трудового договору роботодавець повинен продовжувати ведення обліку в частині нарахування заробітної плати та компенсаційних виплат, які були б належні працівникові, якщо такого призупинення не було б.

Підтримуємо думку про те, що у випадку, коли зв'язок із працівником втрачено та його доля невідома, варіант призупинення дії трудового договору є оптимальним, з точки зору підприємства, з метою:

- дотримання вимог чинного законодавства;
- збереження робочого місця;
- зменшення витрат підприємства;
- зменшення податкового навантаження на підприємство;

- зменшення документообігу [37].

Здавалося б усе зрозуміло. Однак на практиці кожен день невиходу працівників на роботу являється своєрідним, зі своїми нюансами. Візьмемо до прикладу ситуацію: суб'єкт господарювання знаходиться в районі де немає бойових дій і функціонує, працівник виїхав за кордон, зв'язок з ним є, роботу дистанційно виконувати не в змозі, заяву на відпустку писати не бажає, звільнитися з власної ініціативи теж не бажає, чітко не дає відповіді про повернення на роботу. Беззаперечно, збереження людського життя та здоров'я є найголовнішим. Проте, роботу виконувати потрібно, працівників не вистачає, щоб забезпечувати повноцінне функціонування діяльності підприємства з метою покращення економічної ситуації, в т.ч. в державі.

Постають питання: як роботодавцю виконувати норми Закону №2136, маючи інформацію про працівника, який не дає можливості спланувати подальший робочий процес? Звільнити працівника без його заяви через його невихід на роботу у зв'язку з бойовими діями, роботодавець не має права. Законом №2136 передбачено можливість залучення нових працівників на підставі укладених з ними строкових трудових договорів у період дії воєнного стану або на період заміщення тимчасово відсутнього працівника.

Роботодавець повинен враховувати фізичний стан нового працівника, стан його здоров'я, можливості виконання ним певної роботи. Чи може собі дозволити роботодавець нести додаткові затрати на підготовку нових працівників? Звичайно, якщо потрібно – то іншого виходу немає. Чи доречно новому працівникові перекваліфіковуватися чи виконувати складну для себе роботу протягом короткотривалого періоду, наприклад на термін заміщення основного працівника? На нашу думку – така ситуація його не буде приваблювати, адже він розуміє, що він і тимчасово відсутній працівник в однакових умовах проживання.

Також варто зауважити, що наразі держава за рахунок зменшення податкового навантаження всіляко сприяє функціонуванню бізнесу, а «дехто» цілеспрямовано зловживає.

Тому, пропонуємо внести зміни до Закону №2136 в частині особливостей розірвання трудового договору з ініціативи роботодавця. Вважаємо доречним проводити розмежування районів, в яких розташовані підприємства, організації, установи по зонам, в яких відбуваються бойові дії або вони відсутні.

При цьому надати можливість звільняти працівників за відсутність на роботі без поважної причини і невиконання умов трудового договору. Таке рішення роботодавця не буде вважатися порушенням, адже за нормами статей 40 та 41 КЗпП звільнення допускається навіть у період тимчасової непрацездатності працівника за наявності законних на це підстав. Можливо, така думка є жорстокою. Але економіка повинна працювати і забезпечувати грошові надходження до бюджету. Така норма сприятиме уникненню дефіциту працівників за відповідними категоріями, спеціальностями, видами робіт тощо, а також спонукатиме до людяності та порядності по відношенню до колег, роботодавця і держави.

1.3. Аналіз зарубіжного досвіду організації обліку та оподаткування заробітної плати

Заробітна плата є важливою соціально-економічною категорією, формування якої відбувається як під впливом державних регуляторів, так і під дією ринкових сил. Оскільки сума отриманих виплат за результатами трудової діяльності є зазвичай головним джерелом доходів громадян, на державному рівні встановлено ряд соціальних гарантій, які дозволяють убезпечити працівника, та гарантувати йому можливість отримання заробітку, достатнього для забезпечення мінімально необхідних життєвих потреб. Ці гарантії реалізуються шляхом встановлення мінімальної заробітної плати, прожиткового мінімуму громадян, податкової соціальної пільги та ін. Політика держави у сфері соціального захисту є своєрідним індикатором рівня розвитку країни, тому важливим для цілей дослідження вважаємо аналіз зарубіжного досвіду організації обліку та оподаткування виплат персоналу.

Тибінка Г., Кохана Т. виділяють п'ять типів європейських країн за критерієм встановлення мінімальної заробітної плати:

- «до першого типу науковці пропонують віднести Францію, Румунію, Чехію, Словенію, Нідерланди, Люксембург, Португалію. У цих країнах розмір мінімальної заробітної плати встановлюється у законодавчому порядку на національному рівні. При цьому можливі два варіанти: уряд встановлює її самостійно (Франція) або ж після консультацій з профспілками і об'єднаннями роботодавців (Люксембург, Нідерланди, Португалія тощо);

- до другого типу віднесено такі країни, як Бельгія, Греція, Данія, Болгарія, в них мінімальна заробітна плата встановлюється як результат національних колективних переговорів;

- третій тип представлений такими країнами, як Німеччина, Іспанія, Австрія, Італія та Угорщина, і відповідно до чинного законодавства мінімальна заробітна плата в них встановлюється у рамках колективних переговорів на рівні різних галузей економіки. Відмітимо, що ці угоди поширюються і на підприємців, які не брали участі у переговорах;

- до четвертого типу віднесено такі країни, як Норвегія, Фінляндія та Швеція, відмінною особливістю встановлення мінімальною заробітної плати яких є те, що колективні угоди щодо її розміру охоплюють усіх працюючих, але без обов'язкового розповсюдження на підприємців, які не прийняли участі в підписанні цих угод;

- в країнах п'ятого типу, серед яких варто відмітити Англію та Ірландію, мінімальна заробітна плата встановлюється урядом тільки в окремих видах економічної діяльності, для яких характерна низька заробітна плата, оскільки колективні домовленості щодо виплат персоналу проводяться на рівні підприємств, компаній, фірм, організацій» [38].

Незалежно від типу, в кожній країні існують свої особливості встановлення заробітної плати. Наприклад, у Німеччині важливим чинником нормування оплати праці є регіональний (на рівні земель) аспект. У Франції, де мінімальна заробітна плата встановлюється на національному рівні, уряд

додатково визначає її розмір для окремих професій, яким властивий низький розмір виплат персоналу. У Німеччині, Австрії, Угорщині та Італії мінімальна заробітна плата диференціюється для кожної галузі економіки з урахуванням характеру та умов праці.

Порядок та терміни перегляду розмірів мініимальної заробітної плати в різних країнах також відмінні. Так, у більшості країн Європи розмір мініимальної заробітної плати переглядається при зростанні індексу цін на товари та послуги. У деяких країнах враховують інші важливі для розвитку економіки показники, наприклад, підвищення продуктивності праці, рівень інтенсивності виробництва та ін. Наприклад, в Іспанії і Греції мініимальна заробітна плата переглядається один раз на рік за результатами колективних переговорів та враховуючи динаміку таких показників, як індекс зростання цін, продуктивність праці в середньому в галузі. У Бельгії та Ірландії перегляд розміру мініимальної заробітної плати здійснюється на рівні галузі кожні два роки за участі представників усіх галузей без втручання держави.

Проте, законодавством більшості європейських країн визначено, що мініимальна заробітна плата може переглядатись і раніше у зв'язку зі зростанням вартості життя. Так, у Данії мініимальна заробітна плата встановлюється один раз на два роки, і переглядається залежно від економічної ситуації в країні, а також купівельної спроможності населення. У Нідерландах, Словенії, Люксембурзі та Німеччині перегляд мініимальної заробітної плати здійснюється два рази на рік, що передбачено в угодах та колективних договорах.

У країнах з розвиненою ринковою економікою існує великий досвід застосування різноманітних систем оплати праці на підприємстві. Зокрема, Дорош Н. І., Філоненко Н.М. у дослідженні [40] зазначають, що для Швеції характерна солідарна система нарахування заробітної плати; в Японії пріоритетом є оплата з урахуванням стажу роботи працівника в компанії; в Німеччині роблять акцент на стимулюванні зростання продуктивності праці на підприємстві; для США характерними є доплати за кваліфікацію; у

Великобританії зазвичай проводять доплати за індивідуальними контрактами; в Італії поширені виплати колективних та індивідуальних надбавок до галузевої тарифної ставки, а також надбавок у зв'язку зі зростанням вартості життя.

Проте, яка б система оплати праці не була обрана, держава залишає за собою функції створення єдиної законодавчо-нормативної бази у сфері обліку й оподаткування виплат персоналу, і її послідовне впровадження сприяє правильному нарахуванню заробітної плати, та проведення відповідних утримань з неї обов'язкових податків і зборів.

У більшості розвинених країнах існують затверджені на державному рівні нормативно-правові документи, які визначають основні процедури встановлення, зміни та перегляду трудових відносин на підприємствах. Наприклад, законодавством про працю встановлюють такі нормативи: правила щодо порядку та строку виплати заробітної плати, методика нарахування та оплати відпусток, святкових днів, інших видів виплат та компенсацій, методи захисту доходів працівників від надмірних відрахувань, порядок проведення індексації. На закордонних підприємствах переважно застосовується погодинна форма оплати праці; передумовою для впровадження якої є акцент роботодавця на поліпшенні якості продукції, а не її кількості.

Традиційно механізм державного регулювання виплат персоналу в країнах ЄС базується на співвідношенні таких складових:

- 1) державне регулювання: розмір мінімальної заробітної плати, критерії та умови її збільшення; податкова політика у сфері нарахувань та утримань з доходів працівників;
- 2) колективно-договірне регулювання на галузевому рівні: порядок індексації доходів; встановлення форм і систем оплати праці;
- 3) колективні договори: розміри тарифних ставок і посадових окладів, види доплат та надбавок;
- 4) ринок праці: формування заробітної плати в розрізі професій, регіонів.

Зазвичай в країнах ЄС використовуються три моделі стимулювання праці:

а) безпреміальна – в цій моделі функції мотивації праці виконує сама заробітна плата;

б) преміальна – крім заробітної плати, працівник додатково отримує виплати, пов'язані з сумою доходу чи прибутку, які підприємство отримує в кінці звітного періоду;

в) преміальна – додатково до заробітної плати працівник отримує виплати, розмір яких формується залежно від індивідуальних результатів праці [40].

Особливістю побудови систем стимулювання у європейських країнах є більш широке використання заохочувальних інструментів за впровадження різноманітних нововведень. Наприклад, більшість підприємств створюють преміальні фонди, кошти з яких спрямовують на винагороду працівникам за створення, впровадження і випуск нових видів продукції (послуг), відповідно, розмір цих виплат варіюється залежно від приросту обсягу продажів нової продукції, а також її частки в загальному обсязі виробництва.

Цікавим, на нашу думку, є зарубіжний досвід формування та застосування систем матеріального заохочення персоналу, визначальними елементами якої є: більш широке використання можливостей тарифної системи; диференціація застосовуваних прогресивних форм оплати праці; вища оплата за розумову працю; суттєва індивідуалізація заробітної плати. Поширенням за кордоном є впровадження тарифної системи як інструменту диференціації виплат персоналу залежно від складності, умов і важливості роботи для суб'єкта господарювання. Відмітимо, що у високорозвинених країнах світу переважно застосовуються єдині тарифні сітки для робітників, спеціалістів та службовців. Кожна галузь економіки зазвичай формує власні тарифні сітки, які, в подальшому, модифікуються під потреби підприємства.

В цілому, проведені дослідження особливостей організації виплат персоналу показує, що в країнах з розвинутою ринковою економікою, подібно

до України, регулюючі функції держави зазвичай полягають у визначенні розміру мінімальної заробітної плати та суми прожиткового мінімуму, та встановленні ряду соціальних гарантій для соціально незахищених верств населення.

Пандемія коронавірусної хвороби (COVID-19), які спалахнула в грудні 2019 року, стала суттєвим викликом для більшості економік, та показала силу державних регуляторів, в тому числі й у сфері виплат персоналу. У більшості країн світу в терміновому порядку були реалізовані комплекси заходів, дія яких спрямовувалась як на підтримку роботодавців, так і можливість збереження робочих місць та отримання допомоги працівникам.

Наприклад, в Польщі роботодавцям було дозволено змінити графіки роботи та запровадити на підприємствах роботу в понаднормовий час, якщо ці заходи дозволять продовжити їх безперебійну діяльність. Для підтримки підприємств малого і середнього бізнесу, з метою збереження робочих місць, для штатних працівників на період хвороби була передбачена допомога терміном до 3 місяців, розмір якої становить 50% розміру їх доходів.

В Болгарії було запроваджено програму «Міра 60/40» з метою підтримки роботодавців у тих галузях, які найбільше постраждали від COVID-19, зокрема, це стосується сфери роздрібної торгівлі, готельно-ресторанного бізнесу та ін. Реалізація цієї програми передбачала, що держава бере на себе зобов'язання профінансувати 60% суми заробітної плати непрацюючим працівникам терміном до 3 місяців, а решту 40% сплачує роботодавець. З іншої сторони, з метою захисту роботодавця законодавство дозволило їм в односторонньому порядку запроваджувати неповний робочий день терміном не більше 3 місяців, а також надавати оплачувану щорічну відпустку без згоди працівника терміном не більше 10 днів.

У Великій Британії ввели програмну компенсацію для роботодавців у розмірі до 80% витрат на оплату праці працівників, які змушені були перебувати у відпустці через COVID-19. При цьому працівникам, які на момент хвороби працювали у декількох роботодавців, отримали право

перебувати у вимушеній відпустці за кожним з місць роботи і, відповідно, отримувати допомогу за кожним з них [39].

Загалом проведене дослідження у сфері організації виплат персоналу ще раз показало, що незалежно від рівня розвитку країни та ступеня ринкового регулювання ключові аспекти соціального захисту продовжують перебувати під контролем держави. Що стосується зарубіжного досвіду оподаткування доходів громадян, відмітимо, що у світі використовується дві системи формування прибуткового податку – шедулярна та глобальна. Реалізація шедульної системи передбачає розподіл доходів працівників залежно від джерел їх формування на певні частини (шедули), по відношенню до кожної з яких здійснюється окреме оподаткування шляхом стягнення двох видів податків: основного (використовуються пропорційні ставки) та додаткового (застосовуються прогресивні ставки). Водночас, як показує практика, найбільше розповсюдженою знайшла друга система, яка передбачає утримання прибуткового податку із сукупного доходу працівника з використанням прогресивної шкали ставок [41].

Наприклад, у Німеччині підлягає оподаткуванню заробітна плата осіб, які є громадянами країни або ж постійно проживають на її території. Ставка податку на прибуток фізичних осіб в Німеччині має прогресивний характер, поділена на зони, і її розмір становить 0% та від 14% до 45% залежно від розміру отриманих працівником доходів (таблиця 1.2, побудовано за [42]). Як бачимо, ставка податку на доходи в країні не відображається у фіксованих відсотках, а визначається за формулами з використанням тарифної сітки, тобто чим вищий рівень доходу, тим більшим є розмір прибуткового податку.

Загалом для цілей оподаткування податком на доходи фізичних осіб в Німеччині розроблено шість зон, змінювати які можна один раз на рік. Так, якщо за результатами звітного періоду при подачі декларації виявиться вигідним поміняти категорію приналежності, то на підставі поданої працівником заяви інспектори проводять перерахунок платежу, та повертають грошові кошти, які були надмірно сплачені.

Таблиця 1.2.

Диференціація ставок податку на доходи фізичних осіб у Німеччині

Зона оподаткування	Розмір доходу	Ставка податку на доходи
Nullzone (нульова зона)	Не більше 9000,0 євро на рік	0%
Untere progressionszone (нижня зона прогресивної ставки)	Від 9001,0 євро до 13996,0 євро	14%-24%
obere progressionszone (верхня зона прогресивної ставки)	Від 13 997,0 євро до 54949,00 євро	24%-42%
proportionalzone (перша фіксована зона)	від 54950,0 євро до 260532,0 євро	42%
proportionalzone, reichensteuer (друга фіксована зона)	від 260533,0 євро	45%

Джерело: сформовано автором за [42]

Варто також звернути увагу, що відповідно до податкового законодавства Німеччини, оподаткуванню підлягає заробітна плата – брутто, тобто сума виплат персоналу, яка прописана в трудовому договорі (контракті). Тобто в кінці звітного періоду роботодавець визначає розмір заробітної плати працівника, і за умови, якщо ця сума нижча неоподатковуваного мінімуму, йому не нараховується податок на доходи. Проте потрібно пам'ятати, що незалежно від розміру доходів фізичних осіб, вони є базою для вирахування соціальних та страхових зборів і платежів.

У Польщі діють дві ставки податку на доходи фізичних осіб, які істотно відрізняються між собою, та дозволяють реалізувати принцип соціальної справедливості в країні. На думку Тофан І. М., Синявської Л.В., таке оподаткування доходів фізичних осіб можна вважати прогресивним, адже по мірі зростання доходу працівника спостерігаємо збільшення ставки його оподаткування. Так, відповідно до законодавства Польщі, якщо загальна сума доходу фізичної особи протягом року не перевищує 85520 злотих, то ставка податку на прибуток становить 18%; для суми виплат персоналу, яка перевищує зазначену величину, застосовується ставка податку в розмірі 32%.

Варто звернути увагу на те, що до заробітної плати працівників застосовується т.зв. квота доходу – сума, яка не оподатковується та на розмір

якої зменшується об'єкт оподаткування. Порядок застосування податкової квоти показано у таблиці 1.3 (побудовано за [42]).

Таблиця 1.3.

Порядок застосування податкової квоти до доходів фізичних осіб у Польщі

Сума доходів фізичних осіб на рік	Розмір податкової квоти
До 8000,0 злотих	8000,0 злотих
8001,0 злотих – 13000,0 злотих	8000,0 злотих
13001,0 злотих – 85528,0 злотих	3091,0 злотих
Більше 85528,0 злотих	Не застосовується

Джерело: сформовано автором за [42]

В інших розвинених країнах світу також спостерігаємо перевагу застосування прогресивної шкали ставок податку на доходи фізичних осіб. Наприклад, у таблиці 1.7 узагальнено досвід оподаткування доходів у Франції, Італії, Австрії, Швеції, Нідерландах (побудовано за [42])

Таблиця 1.4.

Диференціація ставок податку на доходи фізичних осіб в окремих розвинених країнах світу, які використовують прогресивну шкалу

Країна	Річний розмір доходу	Ставка податку на доходи	Розмір податкової квоти
1	2	3	4
Франція	від 9807,0 до 27 086,0 євро	0%	9807,0 євро
	від 27086,0 до 72617,0 євро	14%	
	від 72617,0 до 153783,0 євро	30%	
	понад 153783,00 євро	41%	
	від 9807,0 до 27 086,0 євро	45%	
Італія	0 до 15 000,00 євро	23%	—
	від 15001,0 до 28 000,0 євро	27%	
	від 28001,0 до 55000,00 євро	38%	
	від 55001,0 до 75000,0 євро	41%	
	понад 75001,0 євро	43%	
Австрія	менше 11000,0 євро	0%	
	від 11000,0 до 18 000,0 євро	25%	
	від 18000,0 до 31000,0 євро;	35%	
	від 31000,0 до 60000,0 євро	42%	
	від 60000,0 до 90000,0 євро	48%	
	від 90000,0 до 1000000,0 євро	50%	
	понад 1000000,0 євро	55%	

Продовження таблиці 1.4.

1	2	3	4
Швеція	від 0 до 438900,0 шведських крон	0%	—
	від 439000,0 до 638500,0 шведських крон	20%	
	понад 638500,0 шведських крон	25%	
Нідерланди	до 19 982,00 євро	8,9%	2254,0 євро
	від 19982,0 до 33791,0 євро	13,5%	
	від 33791,0 до 67072,0 євро	40,8%	
	понад 67072,0 євро	52%	

Джерело: сформовано автором за [42]

Як бачимо, використання прогресивної шкали ставок податку на доходи фізичних осіб дозволяє реалізувати принцип соціальної справедливості по відношенню до осіб з низьким рівнем доходу. Хоча, як показують дослідження, деякі країни продовжують використовувати фіксовану ставку прибуткового податку – наприклад, у Чехії її розмір становить 15%, в Естонії – 20%.

В цілому, вивчення зарубіжного досвіду у сфері організації обліку та оподаткування виплат персоналу показує, що незважаючи на рівень економічного розвитку країни, такі показники, як мінімальна заробітна плата, формування тарифних систем і посадових окладів, організація систем стимулювання працівників, оподаткування доходів фізичних осіб – продовжують перебувати під наглядом державних або місцевих органів влади.

РОЗДІЛ II

АНАЛІЗ ГОСПОДАРЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОЇ РОБОТИ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В АТ "ІНТЕРПАЙП НМТЗ"

2.1. Організаційно-економічна характеристика АТ "ІНТЕРПАЙП НМТЗ"

АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО «ІНТЕРПАЙП НОВОМОСКОВСЬКИЙ ТРУБНИЙ ЗАВОД», код ЄДРПОУ 05393139, адреса: 51200, Дніпропетровська обл., м. Новомосковськ, вул. Сучкова 115 (надалі — товариство), входить до складу української металургійної компанії "ІНТЕРПАЙП", яка спеціалізується на виробництві труб і коліс для залізничного транспорту.

"ІНТЕРПАЙП" — міжнародна вертикально інтегрована трубно-колісна компанія, яка входить в десятку найбільших в світі виробників безшовних труб і є третім за величиною виробником суцільнокатаних залізничних коліс в світі.

У структурі компанії "ІНТЕРПАЙП" п'ять промислових активів: "ІНТЕРПАЙП Нижньодніпровський трубопрокатний завод (НТЗ)", "ІНТЕРПАЙП Новомосковський трубний завод (НМТЗ)", "ІНТЕРПАЙП Ніко-Тьюб", "Дніпропетровський Втормет" і електросталеплавильний комплекс "ІНТЕРПАЙП Сталь".

Стратегія бізнесу АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» спрямована на розширення ринків збуту продукції, покращення якості продукції, розширення асортименту готової металопродукції, отримання максимального прибутку, впровадження у виробництво нових перспективних виробів, контролю за значними статтями витрат та впровадженню програм заощадження ресурсів.

На Товаристві послідовно реалізується стратегія технічного та економічного розвитку, яка направлена на підвищення конкурентоспроможності продукції і зміцнення позицій.

Перспективність виробництва труб підприємства полягає у їх широкому вжитку: для будівництва магістральних нафтогазопроводів, паропроводів, водопроводів, різноманітних будівельних металоконструкцій, використання у

хімічний, харчовий та машинобудівних галузях. А виробництво труб з полімерним покриттям є одним з найважливіших складових ресурсозбереження економіки України.

Основним видом діяльності Товариства є виробництво та реалізація сталевих електрозварних труб. Основними видами продукції є: труби газо- і нафтопровідні середнього діаметру, труби та профілі вуглецеві малого діаметру. Окрім виробництва труб Товариство здійснює послуги з нанесення зовнішнього ізоляційного антикорозійного покриття на власні труби та труби інших активів Компанії. При цьому ізоляційне покриття може бути одно-, двох- і тришарове.

Основне завдання Товариства — організація ефективної виробничо-господарської діяльності з метою задоволення потреб наших клієнтів і створення вартості для наших акціонерів. Для виконання цих завдань необхідно забезпечити:

- зниження витрат на виробництво продукції за рахунок раціонального використання матеріальних, трудових, паливно-енергетичних і інших видів ресурсів, застосування енергозберігаючих технологій, впровадження власного виробництва комплектуючих для пакування труб;

- підвищення селективності функціонування Системи управління якістю, Системи охорони навколишнього середовища, охорони праці, зростання рівня трудової й технологічної дисципліни, посилення вимог по вхідному контролю отриманої Товариством сировини, матеріалів та напівфабрикатів;

- виконання заходів щодо технічного переозброєння виробництва та підтримки технічного рівня, модернізації устаткування, упровадження прогресивних науково-технічних розробок, освоєння нових видів продукції з метою зростання якісних показників продукції, що випускається, підвищення конкурентоспроможності продукції розширення ринків збуту;

- підвищення продуктивності праці за рахунок упровадження кращих практик, залучення світового досвіду, уніфікації та централізації

процесів;

- вживання заходів, спрямованих на задоволення зростаючих потреб клієнтів в частині презентабельності продукції;
- застосування індивідуального підходу до кожного клієнта;
- пошук варіантів закупівлі основної сировини на більш вигідних умовах.

Таблиця 2.1.

Ідентифікаційні реквізити, місцезнаходження та засоби зв'язку

АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ»

Повне найменування	АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО "ІНТЕРПАЙП НОВОМОСКОВСЬКИЙ ТРУБНИЙ ЗАВОД"
Скорочене найменування	АТ "ІНТЕРПАЙП НМТЗ"
Повне найменування іноземною мовою	OINT STOCK COMPANY "INTERPIPE NOVOMOSKOVSK PIPE PRODUCTION PLANT"
Скорочене найменування іноземною мовою	SC "INTERPIPE NMPP
Організаційно-правова форма	АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО
Код за ЄДРПОУ	05393139
Територія (область)	Україна, Дніпропетровська область
Поштовий індекс	51200
Населений пункт	м. Новомоковськ
Вулиця, будинок	вулиця Сучкова, будинок 115
Міжміський код та телефон	+38(056)-969-75-01
Факс	+38(056)-969-76-11
www-адреса	www.nmpp.interpipe.biz

Джерело: складено автором за даними youcontrol

Наразі виробничий потенціал заводу включає в себе:

- 1) три цехи з виробництва електрозварювальних труб;
- 2) шість трубоелектрозварювальних станів з випуску нержавіючих труб методом плазменної зварки, які використовуються в харчовій, хімічній промисловості, в машинобудуванні;
- 3) три стани з випуску вуглецевих труб діаметром від 20 до 114 мм, які використовуються для водо – та газопроводів і конструкцій різного призначення, а також з випуску профільних труб. В цеху є стан для холодного волочіння труб, для виробництва нержавіючих та вуглецевих холоднодеформованих електрозварних труб;

4) цех з виробництва зварювальних флюсів та емалевих фритт;

5) три цехи з виробництва товарів споживання:

- емалевого посуду та оцинкованого посуду;
- червоної цегли.

Наразі виробничий потенціал заводу включає в себе:

1) три цехи з виробництва електрозварювальних труб;

2) шість трубоелектрозварювальних станів з випуску нержавіючих труб методом плазменної зварки, які використовуються в харчовій, хімічній промисловості, в машинобудуванні;

3) три стани з випуску вуглецевих труб діаметром від 20 до 114 мм, які використовуються для водо – та газопроводів і конструкцій різного призначення, а також з випуску профільних труб. В цеху є стан для холодного волочіння труб, для виробництва нержавіючих та вуглецевих холоднодеформованих електрозварних труб;

4) цех з виробництва зварювальних флюсів та емалевих фритт;

5) три цехи з виробництва товарів споживання:

- емалевого посуду та оцинкованого посуду;
- червоної цегли.

Науково – технічний потенціал включає в себе: центральну заводську лабораторію, до складу якої входить 8 спеціалізованих дослідницьких і випробувальних лабораторій; службу технічного контролю якості продукції візуальними, інструментальними та неруйнівними методами [25].

Водночас, слід враховувати, що Товариство веде свою діяльність в нестабільному середовищі, яке існує на даний час в Україні, і не існує чіткого уявлення про заходи, щодо подолання існуючої кризи.

Повномасштабна війна Росії проти України спричинила значну кризу у виробництві Товариства, існують такі проблеми:

- ситуація з безпекою;
- проблеми з логістикою, особливо експортних замовлень;
- енергетична криза, спричинена недостатньою кількістю постачання

електроенергії.

Тому виникає невизначеність, яка може вплинути на подальший фінансовий стан Товариства, на його спроможність відшкодування вартості активів, сплати своїх боргових зобов'язань в міру настання терміну їх погашення.

Станом на 1.09.2023 року АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» є акціонерним товариством із статутним фондом 50 000 000,00 грн., складає самотійний баланс, має круглу печатку зі своїм найменуванням, поточний рахунок в банківській установі.

Інформацію про діяльність суб'єкта господарювання у розрізі видів економічної діяльності представлено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2.

Основні види діяльності АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ»

Код за КВЕД	Вид діяльності
24.20	Основний Виробництво труб, порожнистих профілів і фітингів зі сталі
24.10	Інші Виробництво чавуну, сталі та феросплавів
25.99	Виробництво інших готових металевих виробів, н.в.і.у.
85.32	Професійно-технічна освіта
52.29	Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту
72.12	Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах.
41.20	Будівництво житлових і нежитлових будівель

Джерело: складено автором за даними youcontrol

Дані таблиці 2.3. дають підстави стверджувати, що відбувається зниження господарського потенціалу, на що вказує зменшення суми активів на 3,88%, що в абсолютному виразі становить 110928 тис.грн.

Потрібно відмітити, що у підприємства скорочується обсяг як необоротних активів на 7,7% або на 70959 тис.грн, так одночасно відслідковується зменшення оборотних активів на 2,07% що в грошовому еквіваленті становить 39969 тис.грн.

Таблиця 2.3.

Горизонтальний аналіз активів АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ»
у 2021-2022 рр., тис. грн.

Показник	2021	2022	Абс. приріст, +,-	Відн. приріст, %
Основні засоби	609130	538803	-70327	-11,55
Відстрочені податкові активи	106660	135123	28463	26,69
Нематеріальні активи	1135	671	-464	-40,88
Довгострокові фінансові інвестиції	187570	159212	-28358	-15,12
Незавершені капітальні інвестиції	17590	17317	-273	-1,55
НЕОБОРОТНІ АКТИВИ	922085	851126	-70959	-7,70
Запаси	209032	64471	-144561	-69,16
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1133553	1166602	33049	2,92
Дебіторська заборгованість за розрахунками				
За виданими авансами	386047	590740	204693	53,02
З бюджетом	30795	25934	-4861	-15,79
Інша поточна дебіторська заборгованість	4198	123	-4075	-97,07
Гроші та їх еквіваленти	169244	45176	-124068	-73,31
Інші оборотні активи	2423	2277	-146	-6,03
ОБОРОТНІ АКТИВИ	1935292	1895323	-39969	-2,07
АКТИВИ	2857377	2746449	-110928	-3,88

Джерело: складено автором за даними youcontrol

Отже, ми можемо констатувати, що зміна суми балансу зумовлена в першу чергу збільшенням необоротних активів (7,7%).

Таблиця 2.4.

Горизонтальний пасивів активів АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ»
у 2021-2022 рр., тис. грн.

Показник	2021	2022	Абс. приріст, +,-	Відн. приріст, %
Зареєстрований (пайовий капітал)	50000	50000	0	0,00
Додатковий капітал	14253	14253	0	0,00
Капітал у дооцінках	373240	319134	-54106	-14,50

Продовження таблиці 2.4.

Резервний капітал	11364	11364		
Вилучений капітал	572	572	0	0,00
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	514575	198491	-316084	-61,43
ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ	962860	592670	-370190	-38,45
Інші довгострокові зобов'язання	896330	1201602	305272	34,06
Відстрочені податкові зобов'язання	79471	67623	-11848	-14,91
Пенсійні зобов'язання	42428	29083	-13345	-31,45
ДОВГОСТРОКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ	1018229	1298308	280079	27,51
Поточна кредиторська заборгованість за:			0	-
розрахунки зі страхуванням	762	6	-756	-99,21
товари, роботи, послуги	408315	183514	-224801	-55,06
розрахунками з бюджетом	1973	1457	-516	x
розрахунками з оплати праці	4638	745	-3893	-83,94
Поточні забезпечення	33975	13548	-20427	-60,12
Інші поточні зобов'язання	426625	656201	229576	53,81
КОРОТКОСТРОКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ	876288	855471	-20817	-2,38
БАЛАНС	2857377	2746449	-110928	-3,88

Джерело: складено автором за даними youcontrol

Скорочується сума наявних джерел фінансування для залучення активів, що зумовлено зменшенням суми нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на 316084 тис. грн. або ж на 61,83%. Зменшення величини власного капіталу на 370190 тис. грн. або на 38,45% дає підстави стверджувати, що спостерігається зниження рівня добробуту власників.

Протягом аналізованого періоду підприємство перебувало у п'ятірці передових компаній на ринку України. Відповідно до поставленої в дипломі мети нам необхідно більш детально дослідити місце суб'єкта господарювання на ринку України використавши аналітичні дані аналітичної платформи YouControl та привести до одного знаменника данні про індикатори, які характеризують ринковий скоринг АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» за 2018 – 2022 роки.

Для визначення узагальнюючого показника в розрахунок береться місце

підприємства у секторі, ринку та субринку, паралельно визначаючи відповідну частку даних сегментів в динаміці.

Таблиця 2.5.

**Показники ринкового скорингу АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ»
за 2018 – 2022 роки**

Фінансовий індикатор	2018	2019	2020	2021	2022
Індекс MarketScore	A/3.7	A/3.5	A/3.8	A/3.9	B/2.9
Частка у секторі	0,11%	0,11%	0,15%	0,20%	0,07%
Частка ринку	5,50%	5,65%	9,60%	9,45%	3,22%
Частка на субринку	5,50%	5,65%	9,60%	9,45%	3,22%
Місце компанії в секторі	113	113	79	64	247
Місце компанії на ринку	5	5	4	5	5
Місце компанії на субринку	5	5	4	5	5
Абсолютний приріст виручки за рік, млн грн	519,1	-22,6	634,9	1175,9	-2710,9
Відносний приріст виручки за рік, %	33,2%	-1,1%	30,8%	43,6%	-70,0%
Абсолютний середньорічний приріст виручки за 3 роки, млн грн	257,3	254,6	377,1	596,0	-300,1
Сукупний середньорічний темп зростання виручки за 3 роки, %	16,7%	16,7%	19,9%	22,9%	-17,4%

Джерело: складено автором за даними youcontrol

Дані таблиці 2.5. свідчать про те, що з 2018 по 2020 роки величина індексу MarketScore перебувала майже в одному діапазоні і становила відповідно A/3.7 у 2018 році та A/3.9 у 2021 році, проте вже у 2022 році даний індикатор знизився до рівня B/2.9 що безперечно дає підстави стверджувати про значне погіршення значення місця суб'єкта господарювання на ринку України.

Це в свою чергу пояснюється тим, що за попередні п'ять років компанія не змогла покращити своє становище в секторі і як наслідок втратила 134 позиції рейтингу, з'їхавши з 113 місця в 2018 році на 247 місце у 2022 році. Крім того, слід відмітити, що протягом досліджуваного періоду місце компанії на ринку та субринку перебувало на постійному рівні і підприємство

займало 5 сходинку рейтингу. Дана ситуація пояснює той факт, що підприємство не змінило частку яку займає на ринку та субринку України.

Провальним для компанії виявився 2022 рік, коли ми можемо спостерігати за зменшенням значень абсолютного середньорічного приросту виручки за рік з 519,1 млн. грн у 2018 році до від’ємних 2710,0 млн. грн у 2022 році. Це з свою чергу призвело до зменшення величини сукупного середньорічного темпу зростання виручки за рік до -17,4% у 2022 році.

Перш за все проведемо аналіз рівня ліквідності та платоспроможності АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» за 2018 – 2022 роки. При проведенні обчислень застосуємо методику, що дасть нам змогу обчислити величину індикатора Fin Score, що базується на 20 фінансових індикаторах.. Цей зведений індикатор може розглядатися як скоринговий індекс фінансової стійкості підприємства та надає можливість здійснення аналізу повного спектра фінансової активності компанії.

Таблиця 2.6.

**Динаміка рівня ліквідності АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ»
за 2018-2022 роки**

Фінансовий індикатор	2018	2019	2020	2021	2022
Індекс FinScore	D/1,5	C/2,2	B/2,7	C/2,6	D/1,3
Ліквідність					
Поточна ліквідність	92,8%	200,6%	216,5%	220,8%	221,6%
Абсолютна ліквідність	5,6%	6,9%	2,1%	19,3%	5,3%
Коефіцієнт «кислотний тест»	75,5%	177,9%	202,2%	197,0%	214,0%
Коефіцієнт швидкої ліквідності	75,5%	177,9%	201,9%	196,7%	213,8%
Відношення грошових коштів до активів	4,4%	2,3%	0,7%	5,9%	1,6%
Проміжний коефіцієнт покриття	75,5%	177,9%	201,9%	196,7%	213,8%

Джерело: складено автором за даними you control

Базуючись на даних представлених у таб.2.7 ми можемо стверджувати, що за досліджуваний період АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» значно покращило своє становище у плані ліквідності. Це доводить той факт, що майже всі основні показники, які характеризують рівень ліквідності підприємства значно збільшилися у період 2018-2022 років.

Так, якщо у 2018 році рівень поточної ліквідності перебував на позначці

92,8% при референтному рівні більше 100%, то вже у 2022 році даний індикатор збільшився важче рекомендованого рівня і перебував на позначці 221,6%. Аналізуючи данні таблиці, ми можемо поставити під сумнів здатність компанії погашати поточні зобов'язання лише за рахунок грошових коштів та їх еквівалентів, оскільки значення коефіцієнта абсолютної ліквідності постійно знижується. Протягом останніх п'яти років, воно лише у 2021 році трохи наблизилося до референтного значення, який має перебувати на рівні більше 20%. Хоча інші індикатори демонструють позитивну динаміку до зростання, так наприклад здатність підприємства покривати короткострокові зобов'язання найбільш ліквідними активами (коефіцієнт швидкої ліквідності) та проміжний коефіцієнт покриття, які за досліджуваний період збільшилися більше ніж у 2,8 рази з 75,5% у 2018 році до 213,8 % у 2022 році. Також необхідно відзначити, АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» має ненабагато кращі показники поточної ліквідності у порівнянні з середніми значеннями по галузі (рис.2.1.).

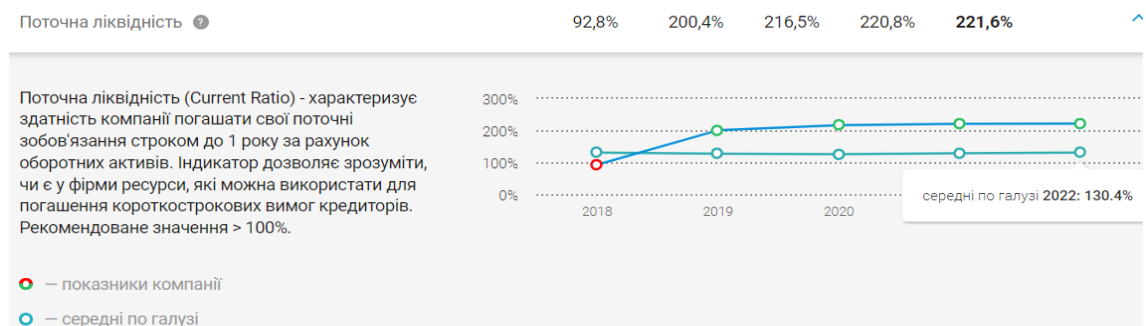


Рис.2.1. Динаміка зміни поточної ліквідності АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» та середньогалузевої величини за 2018-2022 роки

З проведеного аналізу (рис.2.1.), ми можемо бачити, що у 2018 році середньогалузева величина постійної ліквідності перебувала на рівні 130,9% а цей же індикатор у АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» знаходився на позначці 92,8%, а вже у 2022 році значення поточної ліквідності значно перевищувало середньогалузевий рівень, а саме 221,6% у АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» та 130,4% в середньому по галузі.

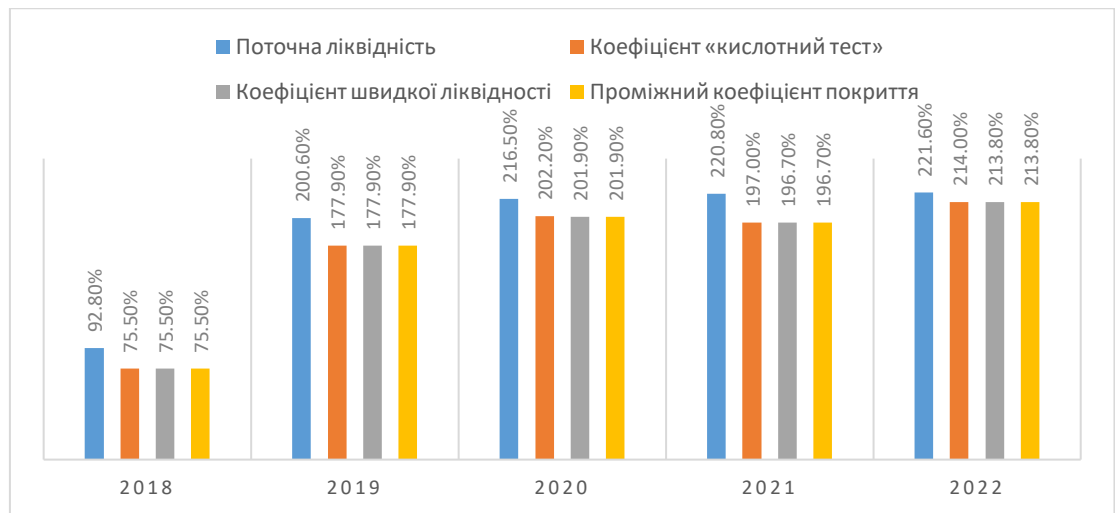


Рис.2.2. Динаміка зміни основних показників ліквідності АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» за 2018-2022 роки

Отже, на протязі 2018-2022 року спостерігається збільшення усіх значимих коефіцієнтів, що характеризують ліквідність АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ», що може бути розцінене нами як позитивне явище.

Ще одним етапом аналізу фінансових індикаторів є детальний аналіз показників які дають можливість зробити висновки, щодо платоспроможності АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ».

Таблиця 2.7.

Динаміка рівня платоспроможності АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» за 2018-2022 роки

Фінансовий індикатор	2018	2019	2020	2021	2022
Індекс FinScore	D/1,5	C/2,2	B/2,7	C/2,6	D/1,3
Платоспроможність					
Коефіцієнт автономії	19,1%	21,3%	22,1%	33,7%	21,6%
Відношення чистого боргу до EBITDA	-10,9	-10,5	4,3	6,8	10,1
Коефіцієнт покриття необоротних активів власним капіталом	72,4%	62,8%	81,3%	104,4%	69,6%

Джерело: складено автором за даними you control

Дослідивши стан платоспроможності АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» за останні п'ять років, ми можемо спостерігати позитивні зрушення, оскільки відбулося збільшення в частині частки власного капіталу компанії у величині коштів, інвестованих у її діяльність, а саме з 19,1% у 2018 році до 21,6% у 2022

році. Проте, дана ситуація, не дає нам змогу стверджувати, що АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» стає більш фінансово незалежною від кредиторів, оскільки це значення не перевищує референтного рівня, який має бути на рівні $\geq 50\%$ для підприємств сектору нефінансових корпорацій, куди відноситься базовий суб'єкт господарювання. При чому, це відбувається на фоні великої розбіжності показників по підприємству та середньогалузевим рівнем за останні п'ять років.

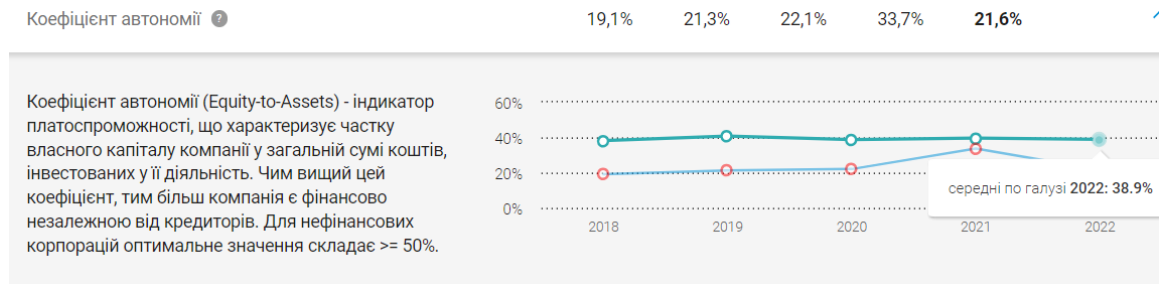


Рис.2.3. Динаміка зміни коефіцієнта автономії АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» та середньогалузевої величини за 2018-2022 роки

Невтішну динаміку ми також спостерігаємо при аналізі коефіцієнта платоспроможності, який демонструє у скільки разів чистий борг перевищує величину прибутку до вирахування витрат за відсотками, сплати податків та амортизаційних відрахувань. Іншими словами, характеризує розмір наявного боргового навантаження та його відповідності наявним доходам отриманим в процесі здійснення господарської діяльності. А саме, відношення чистого боргу до EBITDA збільшилося з від'ємних -10,9 у 2018 році до 10,1 у 2022 що зовсім не відповідає межах референтного рівня (від 3 до 5).

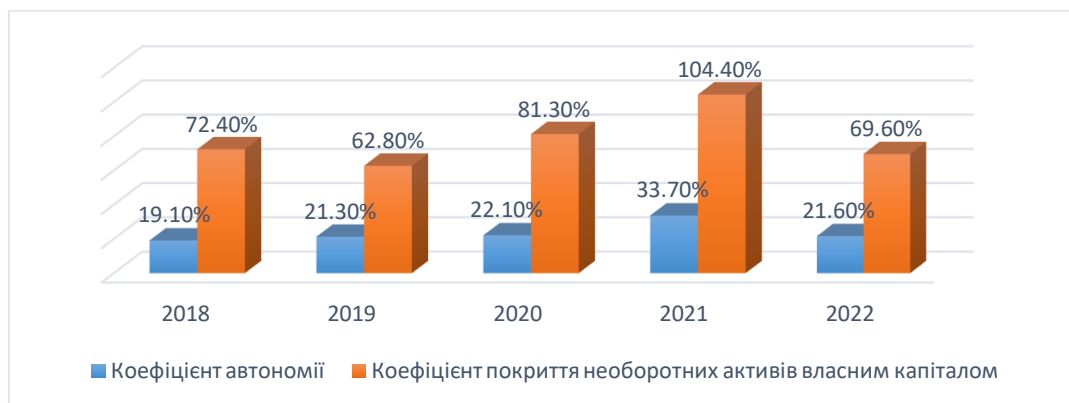


Рис.2.4. Динаміка зміни основних показників платоспроможності АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» за 2018-2022 роки

Слідкуючим кроком, за допомогою якого, ми можемо системно аналізувати здатність компанії своєчасно та у повному обсязі розраховуватися за своїми довгостроковими зобов'язаннями є вивчення показників прибутковості, оскільки навряд чи підприємство зможе бути платоспроможним без досягнення позитивних результатів у цій частині. При аналізі ми маємо розрахувати вісім коефіцієнтів, які з одного боку всебічно описують скільки прибутку приносить той чи інший вид економічного активу, а з іншого відображає відношення різних видів прибутку до різних видів собівартості. Фінальні розрахунки коефіцієнтів за увесь період дослідження надані в таблиці 2.8.

Аналіз даних таблиці 2.8. доречно проводити у двох напрямках: перший – динаміка зміни показників рентабельності використання активів, та другий - в контексті відношення прибутку до собівартості.

Таблиця 2.8.

**Динаміка рівня прибутковості АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ»
за 2018-2022 роки**

Фінансовий індикатор	2018	2019	2020	2021	2022
Індекс FinScore	D/1,5	C/2,2	B/2,7	C/2,6	D/1,3
Прибутковість					
ROA - Рентабельність активів	-7,4%	-2,3%	3,7%	6,2%	-13,9%
Рентабельність власного капіталу	-27,8%	-9,7%	20,1%	36,2%	-39,7%
RCA - Рентабельність оборотних активів	-10,0%	-3,5%	5,0%	9,1%	-20,2%
NPM - Чиста маржа	-8,3%	-2,1%	3,0%	4,5%	-32,9%
ROTA - Рентабельність загальних активів	-6,5%	0,1%	7,4%	9,1%	-12,2%
Валова рентабельність собівартості	3,3%	7,3%	12,8%	11,7%	14,8%
Рентабельність операційних витрат	13,0%	25,7%	73,5%	87,0%	29,8%
Чиста рентабельність витрат	-8,2%	-7,4%	12,3%	5,3%	8,6%

Джерело: складено автором за даними you control

Дані таблиці 2.8. дають змогу стверджувати, що АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» протягом досліджуваного періоду не змогло поліпшити свої позиції з точки зору прибутковості. Хоча ми можемо спостерігати значне (на рівні 11,5%) збільшення валової рентабельності собівартості до рівня 14,8% у

2022 році та збільшення рентабельності операційних витрат з 13% у 2018 році до 29,8% у 2022 році, поряд з цим ми бачимо суттєве зниження по усіх основних індикаторах які характеризують рівень прибутковості компанії. Так, спостерігається зниження рентабельності активів до -13,9% у 2022 році, рентабельності і капіталу та рентабельності оборотних активів відповідно до від'ємних 39,7% та 20,2%.

Економічна політика побудована в компанії не дозволила їй поліпшити відношення чистого прибутку до загальної виручки компанії. Так у 2022 році чиста маржа перебувала на позначці -32,9% при тому що середнє значення цього показника по галузі у 2022 році перебувало на рівні 1,0%.

2.2. Зміст обраної облікової політики АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» щодо оплати праці найманих працівників

У п. 5 НП(С)БО 26 “Виплати працівникам” заробітну плату за окладами/тарифами та інші нарахування з оплати праці, виплати за невідпрацьований час (зокрема, оплату щорічних відпусток), премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом 12 місяців після закінчення періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу, зараховано до **поточних виплат** працелюбам. Заразом п. 6 цього-таки Стандарту джерелить, що нарахована працівникам оплата праці за роботу, виконану ними протягом звітного періоду, необхідно визнавати **поточними зобов'язаннями**.

Згідно з Інструкцією № 291 для узагальнення інформації про розрахунки з персоналом підприємства з оплати праці (за всіма видами зарплати, премій, допомог тощо), а також розрахунки за депонованою заробітною платою¹ призначено **рахунок 66** “Розрахунки за виплатами працівникам”. За його **кредитом** відображають нарахування співробітникам належних їм зароблених срібляків, а за **дебетом** — погашення заборгованості роботодавця за зарплатними виплатами, утримання з них податку на доходи та військового збору, платежів за виконавчими документами тощо.

Відповідно до пп. 6 п. 3 р. I Положення № 148 депонованою заробітною платою йменують готівку, одержану суб'єктами господарювання для виплат, пов'язаних з оплатою праці, та не виплачену в установлений строк окремим фізособам.

Рахунок 66 має три субрахунки:

- **661** “Розрахунки за заробітною платою” — мабуть, без зайвих пояснень і так зрозуміло, що сюди саджають розрахунки з подвижниками компанії з оплати праці;
- **662** “Розрахунки з депонентами” — він призначений для обліку розрахунків за неотриманою робітниками з каси в установлений термін mzди (вочевидь, у нинішніх реаліях такий розвиток подій мало ймовірний, проте все ж можливий). У бухзаписах депонування відповідних зарплатних сум показують так: **Дт 661, 663 Кт 662**, а виплату співробітникам депонованих сум можна увінчувати записом: **Дт 662 Кт 301, 311**;
- **663** “Розрахунки за іншими виплатами” — на ньому ведуть облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема, стосовно допомоги по частковому безробіттю, допомоги по тимчасовій непрацездатності, допомоги по вагітності та пологах.

Аналітичний облік розрахунків за виплатами трударям необхідно вести **в розрізі кожного працівника, видів виплат та утримань**.

Аксіома зарплатних сум у тому, що за **фактом їхнього нарахування** вони мають потрапляти до витрат (виняток — суми, які капіталізують у вартість об'єкта необоротних активів). Водночас, із методологічної точки зору, статтю затрат для жалування треба обирати **залежно від виконуваних трудовлюбами обов'язків** (тобто, з огляду на те, чим фактично зайнятий той чи інший працівник). Так, згідно з НП(С)БО 16 “Витрати” та Інструкцією № 291 зарплатні суми мають майоріти веселкою на небосхилі бухпроводок так:

- **Дт 15 Кт 661** — оплата праці персоналу, який задіяний, скажімо, під час будівництва, установки, монтажу, наладки та поліпшення основних засобів;
- **Дт 23 Кт 661** — коли напрям зарплатних виплат визначено як прямі витрати на виробництво (виготовлення продукції, надання послуг, виконання робіт) — п. п. 11, 13 НП(С)БО 16;
- **Дт 91 Кт 661** — зарплатні суми апарату управління цехами, ділянками та інших працівників загальновиробничого спрямування (п. 15.1 НП(С)БО 16);
- **Дт 92 Кт 661** — оплата за працю адміністративно-управлінського та іншого загальногосподарського персоналу (п. 18 НП(С)БО 16);
- **Дт 93 Кт 661** — жалування працівників відділу збуту (п. 19 НП(С)БО 16);
- **Дт 949 Кт 661** — стосовно зарплатні, приміром, працівників, які обслуговують об'єкти соцкультпобутового призначення.

Зчаста на підприємствах деякі співробітники — і коваль, і швець, і кравець, і на дуду грець. Тобто вони одночасно зайняті в різних сферах життя фірми (наприклад, прибиральниця, яка стоїть на варті чистоти адмінкорпусу та виробничих приміщень, чи водій, який возить і замовлення клієнтам, і директора у службових справах). Як тоді бути з їхньою зарплатнею? У такому разі задля забезпечення достовірності звітних даних в ідеалі доцільно розподіляти зарплату таких багатофункціональних працівників і розносити на різні статті витрат. Для цього треба обрати оптимальну базу для розподілу зарплатних сум. Наприклад, у ситуації з прибиральницею за базу можна взяти площу приміщень різного призначення, які вона чепурить, а у випадку із водієм — кількість часу, витраченого ним на адміністративні та збутові цілі. Хоча на практиці в такому разі часто-густо бухгалтери ніякого розпорошення затрат не проводять, а зараховують жалування універсальних трударів до витрат того напрямку, в якому вони більше задіяні. Однак такий підхід виправданий, коли йдеться про несуттєві для підприємства суми, себто коли

винагорода за працю, що опинилася не в тій чарунці, на рішення користувачів фінзвітності не вплине. Інакше без розподілу, на жаль, угодне не обійтися.

У ситуації, коли працівник ще офіційно виконує обов'язки, скажімо, за іншою професією/посадою (наприклад, в порядку суміщення), то йому належить доплата до посадового окладу за таке додаткове виконання роботи. Відповідно, її доречно виокремлювати від його зарплатні (звісно, якщо основна та додаткова робота мають різне функціональне призначення) з метою відображення її на витратних рахунках у бухобліку.

Іще один зарплатний нюанс, на якому хочемо наголосити, — облік оплати невідпрацьованого часу (наприклад, оплата часу простою, не з вини працівника, у т.ч. на період оголошення карантину, встановленого КМУ (ст. 113 КЗпП), середнього заробітку працівникам за період військової служби за ст. 119 КЗпП тощо). На наш погляд, виплачуючи в такому разі гарантовані суми, дебетувати доцільно субрахунок **949** (незалежно від того, які функції до означених обставин виконували працівники).

Як відомо, із нарахованої працівникові зарплатної суми роботодавець обов'язково повинен утримати податок на доходи за ставкою 18% та військовий збір 1,5% (пп. 164.2.1, п. 167.1, пп. 1.2 та пп. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 р. XX ПКУ) та нарахувати на неї єдиний внесок (п. 1 ч. 1 ст. 7 Закону про ЄСВ). Для бухобліку таких маніпуляції використовують:

1) субрахунок 641 “Розрахунки за податками” — призначений для акумулювання податку на доходи, утриманого із зарплати. За **кредитом** цього субрахунку фіксують утримання означеного податку із суми нарахованого оподатковуваного зарплатного доходу (**Дт 661 Кт 641**), а за **дебетом** — його сплату (перерахування) до казни (**Дт 641 Кт 311**).

Зокремимо, що аналітичний облік на субрахунку **641** ведуть у розрізі податків (податок на доходи, податок на прибуток, ПДВ тощо), передбачених чинним законодавством;

2) субрахунок 642 “Розрахунки за обов'язковими платежами” — на ньому обліковують суму військового збору. За **кредитом** субрахунку **642** має

сидіти утримана із зарплатних виплат та належна до сплати сума військового збору (Дт 661 Кт 642), а за **дебетом** — власне, перерахування такого платежу до бюджету (Дт 642 Кт 311);

3) субрахунок 651 “За розрахунками із загальнообов’язкового державного соціального страхування” — гавань для розрахунків за єдиним внеском. За його **кредитом** відображають нарахування єдиного внеску на зарплатні виплати (Дт 15, 23, 91, 92, 93, 94⁹ Кт 651), а за **дебетом** — його сплату до скарбниці (Дт 651 Кт 311).

З огляду на суму, яка є не нижче мінімальної та не вище максимальної бази. Якщо компанія для ведення обліку витрат застосовує ще й рахунки 8 класу, то нарахування єдиного внеску відображають так: Дт 821 Кт 651 та Дт 23, 91, 92, 93, 94 Кт 821.

Аналітичний облік на субрахунку 651 доцільно вести у розрізі ставок (22%, 8,41%, 5,3%, 5,5% — ч.ч. 5, 13, 14 ст. 8 Закону про ЄСВ) єдиного внеску.

Інші (неподаткові) утримання із зарплатних виплат у бухобліку (залежно від їхніх видів) можна показувати, наприклад, так: Дт 661 Кт 685 (відрахування аліментів), Дт 661 Кт 377 (утримання суми раніше виданої позики чи її частини), Дт 661 Кт 372 (стягнення своєчасно неповернених підзвітних сум), Дт 661 Кт 375 (утримання відшкодування завданих підприємству збитків).

Залежно від того, у який спосіб працівникам виплачують жалування (шляхом видачі його з каси чи виплати на зарплатні картки), записи в бухобліку будуть такими: Дт 661 Кт 301 або Дт 661 Кт 311.

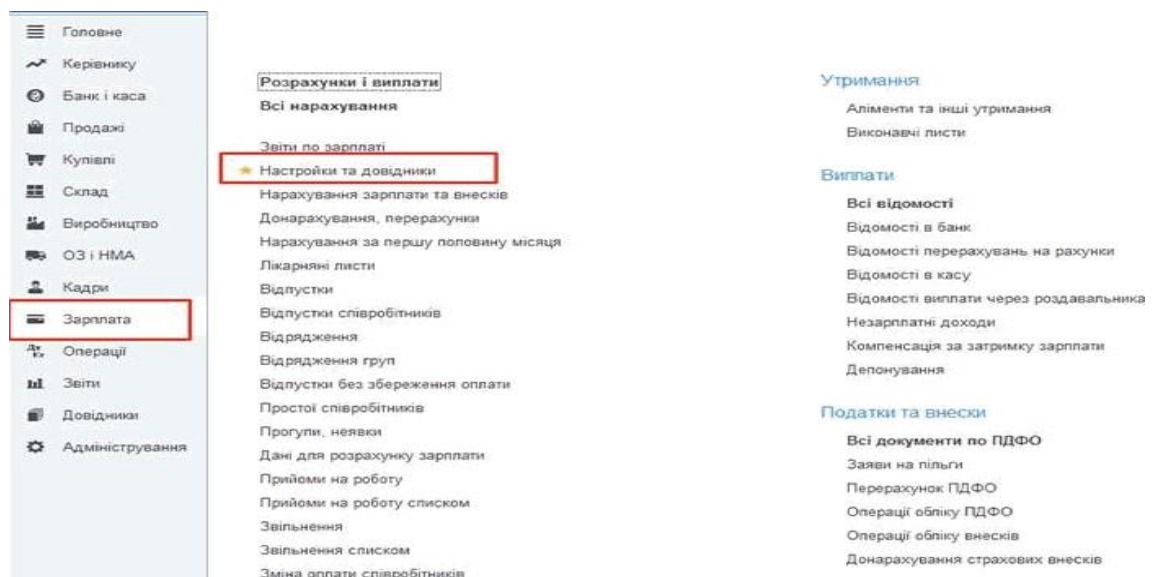
2.3. Особливості обліку оплати праці найманих працівників із застосуванням інформаційних технологій

Після набрання чинності Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо оптимізації трудових відносин» від 01.07.2022 року N°2352—IX, яким здійснено оптимізацію трудових відносин,

роботодавець зобов'язаний зберігати лише робоче місце й посаду за працівниками, яких звільнив від роботи на час військової служби. Однак є винятки, коли деякі роботодавці все ж таки будуть продовжувати виплачувати заробітну плату мобілізованим працівникам.

Наприклад, мобілізованими працівниками, які вступили до лав ЗСУ та до територіальної оборони, що мають різне законодавче регулювання, а тому і різні трудові права. Добровольчих формувань територіальних громад немає у переліку видів військової служби згідно з Законом України «Про військовий обов'язок та військову службу», через це такі військовослужбовці потрапляють під дію ч. 1 ст. 119 КЗпП і для них зберігається виплата середнього заробітку, оскільки участь у теробороні вважається не військовою службою, а виконанням державних чи громадських обов'язків.

Для відображення оплати мобілізованим співробітникам в програмі спочатку потрібно створити новий вид нарахування. Переходимо до головного меню «Зарплата» — «Налаштування та довідники» (рис. 2.5.)



Ри.2.5. Алгоритм творення нового виду нарахування для відображення оплати мобілізованим співробітникам

Створюємо новий вид нарахування «Оплата мобілізованим за рахунок організації, як показано на рис.2.6. В «шапці» якого вказуємо Найменування та Код.

Вибираємо призначення нарахування: «Оплата часу середнього заробітку, що зберігається», формула розрахунку підставляється автоматично, міняти її не потрібно.

Ри.2.6. Створення нового виду нарахування «Оплата мобілізованим за рахунок організації»

Після цього переходимо до вкладки «Облік часу» та вибираємо Вид часу: «Невідпрацьований час, передбачений законодавством». Також вносяться зміни на вкладці «Податки, внески, бухоблік», а саме: Вид ЕСВ «Нарахування мобілізованим» (рис. 2.7) та зберігається щойно створений вид Нарахування.

Ри.2.7. Внесення змін на вкладці «Податки, внески, бухоблік»

Переходимо до розділу Зарплата «Відсутність із збереженням оплати» та створюємо новий документ, в якому розрахувати середню заробітну плату.

Вибираємо співробітника та вказуємо вид відсутності «Невідпрацьований час, передбачений законодавством» (рис. 2.8.).

Відсутність із збереженням оплати (створення) *

Провести та закрити | Записати | Провести | Виплатити | Створити на підставі | Друк

Місяць: Квітень 2023 | Організація: Добро | Дата: 01.04.2023 | Номер:

Співробітник: Абдулов Юрій Володимирович (осн.)

Головне | Оплата | Нараховано (детально)

☐ Є продовженням відсутності | Вибрати Відсутність із збереженням оплати...

Вид відсутності: **Невідпрацьований час, п** | Позначення в таблиці обліку робочого часу

Дата початку: 01.04.2023 | Дата закінчення: 01.04.2023

☐ Звільнити ставку на період відсутності

Невідпрацьований час, передбачений законодавством

Записати та закрити | Записати | Ще - ?

Найменування: Невідпрацьований час, передбачений законодавством

Літерний код: ІН

Цифровий код: 22

Повне найменування: Інший невідпрацьований час, передбачений законодавством

Основний час: Невідпрацьований час, п

Поважна причина для пкірвання: ☐ ?

☐ Вид часу більше не використовується

Ри.2.8. Вигляд розділу Зарплата «Відсутність із збереженням оплати»

На вкладці Оплата підтягується створений Вид розрахунку « Оплата мобілізованим за рахунок організації».

Після цього обираємо місяць та дату нарахування, на вкладці Головне вказуємо «дату початку» та «дату закінчення», на вкладці Оплата з'явиться «дата початку періоду збереження середнього заробітку» та розрахований програмою середній заробіток. Після вибору способу виплати програма автоматично проставить його дату (рис.2.9.).

Відсутність із збереженням оплати (створення) *

Провести та закрити | Записати | Провести | Виплатити | Створити на підставі | Друк

Місяць: Квітень 2023 | Організація: Добро | Дата: 01.04.2023 | Номер:

Співробітник: Абдулов Юрій Володимирович (осн.)

Головне | **Оплата** | Нараховано (детально)

Вид розрахунку: Оплата мобілізованим за | Відсоток оплати: 100,00

Дата початку періоду збереження середнього заробітку: 01.04.2023

Категорія ЄСВ:

Нараховано: 19 047,60 | Середній заробіток: 952,38

Всього: 19 047,60

Використані дані про заробіток за період Лютий 2023 - Березень 2023

Виплата: З зарплатою | Дата виплати: 05.05.2023 | Розрахунок затвердив: Админенко Віктор Сергійович

З авансом
В мікрорахунковий період
Із зарплатою

Ри.2.9. Вигляд розділу Зарплата «Відсутність із збереженням оплати» (автоматичне збереження дати)

Далі переходимо до документу «Нарахування зарплати та внесків», заповнюємо в ньому «шапку» та розраховуємо заробітну плату мобілізованому. Після заповнення документу в розрахунковому листку з'являється нарахування мобілізованому (рис. 2.10)

Друк документів

Організація: Добро

РОЗРАХУНКОВИЙ ЛИСТОК ЗА КВІТЕНЬ 2023

Абдулов Юрій Володимирович (0000004)

Організація: Добро
Підрозділ: Адміністрація

Належить до виплати: 27 323,90
Посада: Бухгалтер
Оклад (тариф): 20 000

Вид	Період	Робочі		Оплачено	Сума	Вид	Період	Сума
		Дні	Годин					
Нараховано:					19 047,60	Утримано:		
Індексація зарплати	Кві 2023					ПДФО	Кві 2023	3 714,28
Оплата мобілізованим за рахунок організації	Кві 2023	20	160	20,00 дн	19 047,60	Військовий збір	Кві 2023	285,71
						Виплачено:		
						Виплата зарплати 1 від 04.05.23	Кві 2023	27 323,90
Борг підприємства на початок					48 300,00	Борг підприємства на кінець		
Страхові внески: 4 190,47						36 309,42		

Ри.2.10. Документ «Розрахунковий литок за квітень 2023 року» оплата праці мобілізованому

Щоб мати змогу працювати за будь-яких обставин підприємство підключене до онлайн сервісу BAS, що гарантує те, що дані надійно збережені, адже сервери розташовані на території країн — членів ЕС та захищені від DDoS—атак.

РОЗДІЛ III

НАПРЯМИ ПОКРАЩЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» В УМОВАХ ПІСЛЯВОЄННОГО ВІДНОВЛЕННЯ

3.1. Способи і прийоми аналізу витрат на оплату праці у виявленні відхилень у процесі господарювання

Кадрова політика Товариства визначає принципові настанови в роботі з персоналом на довготривалу перспективу.

Пріоритетними напрямками кадрової політики є оптимізація штатної структури та особиста мотивація працівників, яка направлена на задоволення своїх потреб та життєвих інтересів.

Станом на 31.12.2022 р. облікова чисельність працівників Товариства складає 171 особу.

Таблиця 3.1.

Облікова чисельність працівників АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ»

Робітники		Керівники		Фахівці / службовці		Всього	В т.ч. жінки
Робітники	В т.ч. жінки	Керівники	В т.ч. жінки	Фахівці / службовці	В т.ч. жінки	Всього	В т.ч. жінки
133	22	16	2	22	11	171	35

Джерело: складено автором

У гендерній структурі Товариства переважають чоловіки, що пов'язано зі специфікою виробничої діяльності: 136 чоловіків (79,5%) та 35 жінки (20,5%).

із загальної чисельності керівників, фахівців та службовців, а це 38 осіб, мають повну вищу освіту 28 осіб, неповну вищу освіту та базову вищу освіту 5 осіб, тобто 19,3% із загальної чисельності.

Кількість співробітників у віці до 30 років - 17 осіб (9,94%); від 30 до 50 років - 97 осіб (56,7%); понад 50 років - 57 осіб (33,3%); пенсіонерів за віком - 9 осіб (5,3%).

«У процесі дослідження руху робочої сили компанії необхідно обчислити наступні економічні індикатори:

- коефіцієнти обороту з приймання та зі звільнення;
коефіцієнти плинності, стабільності та загального обороту» [43].

Виходячи з розуміння того, що відношення заново прийнятих (звільнених) працівників до середньоспискової чисельності працівників компанії буде становити коефіцієнт обороту з приймання (звільнення), скористуємося даними таблиці 3.2. та розрахуємо дані показники.

Таблиця 3.2.

**Середньоспискова чисельність працівників в АТ «ІНТЕРПАЙП
НМТЗ» за 2021-2022 роки**

Показник	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абсолютне (±)	%
1. Середньоспискова чисельність працівників, осіб	570	171	-399	-70
2. Прийнято на роботу нових працівників протягом року	75	45	-30	-40
3. Вибуло працівників	399	42	-357	-89,5
у т. ч. з причин:				
а) призов до армії, вибуття на навчання, вихід на пенсію та з інших причин, передбачених законом	274	30	-244	-89,1
б) з власного бажання	125	12	-113	-90,4
4. Коефіцієнт обороту:				
– з приймання, %	13,2	26,3	13,1	99,2
– зі звільнення, %	70,0	24,5	-45,5	-65,0
5. Коефіцієнт плинності кадрів, %	21,9	7,0	-14,9	-68,0
6. Коефіцієнт загального обороту, %	83,2	50,9	-32,3	-38,8

Джерело: розраховано автором

Коефіцієнт обороту з приймання ($KП_п$):

$$KП_{2021} = \frac{75}{570} 100 = 13,2\% ; KП_{2022} = \frac{45}{171} 100 = 26,3\%.$$

Коефіцієнт обороту зі звільнення ($KП_з$):

$$KП_{2021} = \frac{399}{570} 100 = 70\% ; KП_{2022} = \frac{42}{171} 100 = 24,5\%.$$

Якщо зауважити, що відношення кількості заново прийнятих на роботу і тих, що вибули, до середньоспискової чисельності працівників компанії становить коефіцієнт загального обороту, ми можемо обчислити і цю

величину.

$$КП_{об} = \frac{399 + 75}{570} 100 = 83,2\% ; КП_{об} = \frac{45 + 42}{171} 100 = 50,9\%.$$

Коефіцієнт плинності кадрів ($КП_{пл}$) розраховують як відношення кількості звільнених за власним бажанням до середньоспискової чисельності:

$$КП_{пл} = \frac{125}{570} 100 = 21,9\%; \quad КП_{пл} = \frac{12}{171} 100 = 7\%.$$

Розрахунки дають змогу стверджувати, що у товариства коефіцієнт загального обороту зменшився у 2022 році на 38,8% [$50,9 : 83,2 \cdot 100 - 100$], коефіцієнт плинності кадрів зменшився у 2022 році на 14,9%, коефіцієнт обороту зі звільнення у звітному році зменшився на 65%.

Беручи до уваги данні статистичної звітності за 2021-2022 роки, що складалася АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ», ми маємо здійснити аналіз використання фонду оплати праці (таблиця 3.3).

Таблиця 3.3

**Витрати на оплату праці АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ»
за 2021-2022 роки**

Витрати на оплату праці	2021р., тис. грн..		2022р., тис.грн.		Зміна питомої ваги, %	Відхилення, +, -, тис.грн.	Темп зростання, %
	Сума тис.грн	Питома вага, %	Сума тис.грн	Питома вага, %			
Витрати на основну заробітну	81452,59	86,90	57744,37	91,20	4,30	-23708,21	-29,11
Витрати на додаткову заробітну	12278,81	13,10	5571,83	8,80	-4,30	-6706,99	-54,62
Разом	93731,40	100,00	63316,20	100,00	-	-30415,20	-32,45

Джерело: складено автором

Аналіз даних таблиці 3.2. дає можливість стверджувати, що за досліджуваний період загальна величина фонду оплати праці зменшилася на 32,45 % що в абсолютному виразі становило 30415,2 тис. грн.

В той же час, ми спостерігаємо за зміною питомої ваги фонду оплати

праці за аналізований період. У 2022 році ми можемо спостерігати зменшення витрат як на основну так і на додаткову заробітну плату відповідно на - 23708,21 та -6706,99 тис. грн., одночасно з цим спостерігається збільшення частки витрат на основну заробітну плату у загальній структурі ФОП на 4,3% у порівнянні з 2021 роком. Одночасно відбувається зміна питомої ваги витрат на додаткову заробітну плату у 2022 році порівняно з 2021 роком, а саме зменшення у загальній структурі ФОП на 4,3%, що в абсолютному виразі становить -6706,99 тис. грн. В цілому ми не можемо позитивно оцінити динаміку змін витрат на оплату праці у АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ», оскільки ми можемо спостерігати зниження частки додаткової оплати праці, а це не можна трактувати, як зацікавленість робітників у ефективності їх праці.

«Прискорення зростання продуктивності праці є основним напрямком економічної стратегії на сучасному етапі розвитку економіки.

У ході аналізу фонду погодинної заробітної плати необхідно з'ясувати причини зміни постійної частини фонду оплати праці, куди входять зарплата робітників - погодинників, службовців і так далі, а також всі види доплат. Фонд зарплати цих категорій працівників залежить від середньоспискової їх чисельності і середнього заробітку за відповідний період. Середньорічна зарплата робочих почасовиків, крім того, залежить ще від кількості відпрацьованих днів у середньому одним робочим за рік, середньої тривалості робочої зміни і середньогодинної заробітку» [43].

Розрахуємо впливу перерахованих факторів на підприємстві, виходячи з таких даних у таблиці 3.4.

На підставі даних таблиці 3.4, зробимо розрахунок впливу факторів на погодинний фонд оплати праці за 2022 рік, у порівнянні з 2021 роком:

$\Delta\text{ФЗПчр} = (\text{ЧР}_{2022} - \text{ЧР}_{2021}) \cdot \text{ГЗП}_{2021} = (44 - 125) \cdot 31725,8 = -2569789,8$
грн.

$\Delta\text{ФЗПгзп} = \text{ЧР}_{2022} \cdot (\text{ГЗП}_{2022} - \text{ГЗП}_{2021}) = 44 \cdot (33201 - 31725,8) = 64908,8$
грн.

Разом: $-2569789,8 + 64908,8 = -2504881$ грн.

Таблиця 3.4

Аналіз погодинного фонду заробітної плати
АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» за 2021-2022 роки

Показники	2021 р.	2022 р.	Відхилення
Середньооблікова чисельність робітників - погодинників, чол.	125	44	-81
Кількість відпрацьованих днів одним робітником у середньому за рік, дні	212	217	5
Середня тривалість робочої зміни, год	7,3	6,8	-0,5
Фонд погодинної оплати праці, грн.	3965725	1460844	-2504881
Зарплата одного робітника, грн:			
Середньорічна	31725,8	33201	1475,2
Середньоденна	149,65	153	3,35
Середньогодинна	20,5	22,5	2

Джерело: складено автором

Зміни відбулися в тому числі: за рахунок зміни середньорічної чисельності працівників:

$$\Delta \text{ФЗПчр} = (\text{ЧР}_{2022} - \text{ЧР}_{2021}) \cdot \text{Д}_{2021} \cdot \text{П}_{2021} \cdot \text{ЧЗП}_{2021} = (44 - 125) \cdot 212 \cdot 7,3 \cdot 20,5 = - 2569789,8 \text{ грн.},$$

за рахунок зміни відпрацьованих днів:

$$\Delta \text{ФЗПд} = \text{ЧР}_{2022} \cdot (\text{Д}_{2022} - \text{Д}_{2021}) \cdot \text{П}_{2021} \cdot \text{ЧЗП}_{2021} = 44 \cdot (217 - 212) \cdot 7,3 \cdot 20,5 = 32923 \text{ грн.},$$

за рахунок зміни тривалості робочої зміни:

$$\Delta \text{ФЗПП} = \text{ЧР}_{2022} \cdot \text{Д}_{2022} \cdot (\text{П}_{2022} - \text{П}_{2021}) \cdot \text{ЧЗП}_{2021} = 44 \cdot 217 \cdot (6,8 - 7,3) \cdot 20,5 = - 97867 \text{ грн.},$$

за рахунок зміни заробітної плати:

$$\Delta \text{ФЗПчзп} = \text{ЧР}_{2022} \cdot \text{Д}_{2022} \cdot \text{П}_{2022} \cdot (\text{ЧЗП}_{2022} - \text{ЧЗП}_{2021}) = 44 \cdot 217 \cdot 6,8 \cdot (22,5 - 20,5) = 129852,8 \text{ грн.}$$

$$\text{Разом: } -2569789,8 + 32923 - 97867 + 129852,8 = - 2504881 \text{ грн.}$$

Як видно з розрахунків, зменшення витрати погодинного фонду зарплати в 2022 році, упорівнянні з 2021 роком відбулося за рахунок зміни середньорічної чисельності працівників на 2569789,8 грн. Зміна тривалості робочої зміни з 7,3 до 6,8 годин спричинило за собою зменшення на суму

97867 грн. За досліджуваний період позитивний вплив на погодинний ФОП причинили лише зміни заробітної плати (129852,8 грн) та за рахунок зміни відпрацьованих днів (32923 грн).

Таблиця 3.5

**Виконання плану витрат на оплату праці
АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» за 2021-2022 роки**

Показник	За планом, тис. грн	Фактично, тис. грн	Відхилення (+, -), тис. грн (гр.2-гр.1)	В % до плану (гр.2:гр. 1)100
1	2	3	4	5
Працівники основної діяльності	65300	63316,2	-1983,8	96,96
із них:				
робітники	57464	55856,7	-1607,3	97,2
службовці	7836	7459,5	376,5	95,2

Джерело: складено автором

Дані таблиці 3.5. показують, що реальна величина ФОП за 2022 рік зменшилася у порівнянні з планом на 3,04 %. Дана ситуація відбулася внаслідок зменшення обсягів виробництва в результаті збройної агресії проти нашої країни. 93731,40 63316,20

Таблиця 3.6

**Вихідна інформація для факторного аналізу фонду оплати праці
АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» за 2021-2022 роки**

Чинники, що впливають на зміну ФОП	2018	2019	Абсолютне відхилення (+,-)
Середньооблікова чисельність працівників, чол	570	171	-399
Середній рівень оплати праці, тис.грн	164,441	370,27	205,829

Джерело: складено автором

З метою дослідження динаміки середньої заробітної плати АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ» ми повинні застосувати систему взаємопов'язаних індексів, а саме: індекс змінного складу, фіксованого складу та індекс структурних зрушень.

Проведемо відповідні розрахунки:

$$\Delta \text{ФОП}(\text{п}) = (\Sigma T^1 - \Sigma T^0) * X^0 = (171 - 570) * 164,441 = -65611,959$$

$$\Delta \text{ФОП}(\text{о.п.}) = (\Sigma X^1 - \Sigma X^0) * T^1 = (370,27 - 164,441) * 171 = 35196,759$$

$$-65611,959 + 35196,759 = - 30415,2$$

Як наслідок, загальна величина зменшення фонду заробітної плати складе -30415,2 тис. грн. за рахунок зменшення кількості робітників на 399 осіб (що привело до зменшення фонду оплати праці на -65611,959 тис. грн.) і збільшення середнього рівня оплати праці на 25,812 тис. грн. (Фонд оплати праці при цьому збільшився на 645,3 тис.грн).

«Динаміка ФЗП підприємства безпосередньо залежить від динаміки середнього рівня оплати праці, для розрахунку якої використовуються індекси змінного, постійного складу і впливу структурних зрушень.

Індекс змінного складу розраховується за такою формулою:

$$I_x = \frac{\sum X_1 T_1}{\sum T_1} : \frac{\sum X_0 T_0}{\sum T_0}$$

Де $\sum X_1 T_1 / \sum T_1$ та $\sum X_0 T_0 / \sum T_0$, - фонд нарахованої заробітної плати окремих категорій працівників (або всього персоналу підприємства) в звітному і базисному періодах» [43].

$$I_x = \frac{\sum X_1 T_1}{\sum T_1} : \frac{\sum X_0 T_0}{\sum T_0} = \frac{370,27 * 171}{171} : \frac{164,441 * 570}{570} = \frac{370,27}{164,441} = 2,25$$

Індикатор вказує, що у звітному 2022р. в порівнянні з 2021р. середній рівень оплати праці збільшився на 125 % за рахунок зміни середньої заробітної плати окремих категорій персоналу та питомої ваги чисельності працівників з різним рівнем оплати праці.

Щоб зневілювати вплив зміни структури, необхідно розрахувати індекс фіксованого складу оплати праці:

$$I_{\bar{x}} = \frac{\sum X_1 T_1}{\sum T_1} : \frac{\sum X_0 T_0}{\sum T_1}$$

Здійснено відповідні розрахунки:

$$I_{\bar{x}} = \frac{\sum X_1 T_1}{\sum T_1} : \frac{\sum X_0 T_0}{\sum T_1} = \frac{370,27 * 171}{171} : \frac{164,441 * 570}{171} = \frac{370,27}{548,14} = 0,68$$

Рівень оплати праці за 2022 рік зменшився на 32 % без урахування структурного фактору, тобто тільки в результаті зміни рівнів заробітної плати працівників в звітному періоді в порівнянні з базисним.

Вплив структурного фактору можна визначити за допомогою індексу

структурних зрушень:

$$I_{\text{стр}} = \frac{I_{\bar{x}}}{I_{\dot{x}}}$$

Як наслідок:

$$I_{\text{стр}} = \frac{I_{\bar{x}}}{I_{\dot{x}}} = \frac{2,25}{0,68} = 3,3$$

Отже, середній рівень оплати праці у 2022 році в залежності від структури робітників з різним рівнем оплати праці збільшився на 233 %.

В 2022 році успішно продовжували працювати раніше створені Управлінням персоналу нові механізми матеріального стимулювання працівників для збереження і розвитку кадрового потенціалу заводу, а саме:

- перегляд на ЦКК і ЗКК окладів і «плаваючих» надбавок за підсумками досягнення працівниками поставлених завдань і цілей, присвоєння їм розрядів, освоєння других і суміжних професій для утримання висококваліфікованих фахівців при збільшенні обсягу виконуваних функцій і / або розширенні зони обслуговування в зв'язку з реорганізацію процесів і т.д.

З метою сприяння регулюванню трудових відносини та соціально-економічних інтересів працівників Товариства, АТ «ІНТЕРПАЙП НОВОМОСКОВСЬКИЙ ТРУБНИЙ ЗАВОД» в особі Голови Правління з одного боку, і трудовий колектив, інтереси якого представляє: профспілковий комітет первинної організації профспілки трудящих металургійної і гірничодобувної промисловості в особі голови профспілкового комітету, з іншого боку, уклали Колективний договір на 2021-2023 р.р., який прийнятий на конференції трудового колективу 16 грудня 2020 року.

Крім того розроблені і затверджені 06.12.2013 р. на конференції трудового колективу Правила внутрішнього трудового розпорядку, які фіксують домовленості сторін щодо кадрових та інших питань, що стосуються організації праці на Товаристві, підвищення його

продуктивності, зміцнення трудової дисципліни.

Мотивація персоналу здійснюється шляхом преміальних та бонусних виплат на основі досягнення щомісячних та квартальних результатів праці. Розміри преміальної винагороди (премії) працівникам встановлюються в залежності від віднесення посади до функціональної категорії, рівня посади.

Преміювання працівників проводиться за груповими та індивідуальними показниками, що враховує: результати роботи підрозділу і конкретного працівника.

Працівникам, які показали високу результативність, професіоналізм відповідальність встановлюється персональна надбавка.

За окремі досягнення при виконанні робочих та посадових обов'язків нараховуються інші заохочувальні виплати згідно Колективного договору та діючих Положень.

3.2. Пропозиції щодо удосконалення системи облікового забезпечення управління формуванням виплат персоналу на підприємстві

Облікове забезпечення процесу прийняття управлінських рішень є невід'ємною складовою системи інформаційного забезпечення управління суб'єктом господарювання. Без сумніву, за змістом підсистема облікового забезпечення повинна характеризуватись наявністю релевантних даних, які можна використати в процесі прийняття управлінських рішень. Можливість впливу та варіювання такими даними створює на підприємстві додаткові можливості у сфері побудови моделей адаптивного реагування на зміни навколишнього середовища. Заробітна плата є важливою соціально-економічною категорією та основним джерелом доходів працівника, тому можливість впливу на порядок її формування та вивчення шляхів удосконалення організації обліку відіграють ключову роль у побудові ефективної системи управління суб'єктом господарювання.

На думку Попова В.Д., Колотило Ю.І. [44], дослідження проблематики облікового забезпечення розрахунків за виплатами працівників слід проводити в наступній послідовності:

- 1) здійснити ідентифікацію управлінських рішень у сфері управління людським та інтелектуальним капіталом на підприємстві;
- 2) провести визначення сукупності та повноти інформаційного забезпечення управління порядком формування виплат персоналу;
- 3) з'ясувати достатність діючої системи обліку щодо забезпечення інформаційних потреб управлінського персоналу;
- 4) здійснити ідентифікацію проблем функціонування підсистеми обліку розрахунків з працівниками з оплати праці;
- 5) розробити найбільш прийнятні пропозиції щодо покращення облікового відображення розрахунків за виплатами працівникам.

Удосконалення системи облікового забезпечення у сфері формування виплат персоналу науковці вбачають у прийнятті комплексу рішень, які пов'язані не лише із забезпеченням прийнятного для працівника рівня заробітної плати, виходячи з ресурсних можливостей суб'єкта господарювання й відповідних тенденцій на ринку праці; але й спрямовані на досягнення позитивного ефекту в управлінні трудовими ресурсами в цілому, а також підвищенні продуктивності праці на підприємстві.

До релевантних показників у сфері формування інформації про працю та її оплату пропонуємо віднести:

- 1) сума виробітку, продуктивність праці в розрізі одного працівника, групи працівників чи підприємства в цілому;
- 2) кількість відпрацьованих днів, а також обсяги виконаних робіт окремим працівником (групою працівників);
- 3) суми нарахованої заробітної плати в розрізі окремих працівників (груп працівників чи в цілому по підприємстві), а також здійснені нарахування та утримання відповідних податків і зборів;
- 4) витрати на оплату праці за категоріями персоналу;

6) періодичність виплати заробітної плати, оцінка забезпеченості грошовими ресурсами підприємства на цей момент;

7) обсяги соціальних витрат суб'єкта господарювання, які не є заробітною платою та не належать до інших заохочувальних чи компенсаційних виплат.

Без сумніву, система бухгалтерського обліку є основним джерелом даних про розрахунки за виплатами працівникам, а результат її функціонування знаходить відображення у фінансовій, статистичній та податковій звітності суб'єкта господарювання. У працях вітчизняних науковців зустрічаємо різні підходи щодо оцінки проблемних аспектів діючої системи облікового відображення порядку формування виплат персоналу, та рекомендовані шляхи щодо їх подолання (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1.

**Проблемні аспекти діючої системи облікового відображення
порядку формування виплат персоналу у працях вітчизняних науковців**

Науковці, джерело	Проблемний аспект	Рекомендований спосіб вирішення
1	2	3
Самчук К.І., Мудрик М.В.	«Проблеми документально-го оформлення операцій з нарахування заробітної плати та утримань із неї» [46]	«Розробити уніфіковані форми первинних документів; поєднати кадрову й облікову види документацій; автоматизувати процес документування виплат персоналу» [46]
Потриваєва Н.В., Савченко І.В.	«Проблеми визнання й оцінки зобов'язань, які виникають при нарахуванні заробітної плати» [47]	«Встановити на національному рівні правила визнання зобов'язань перед працівниками від виконання різних програм, які передбачають виплати персоналу, наприклад, виплати заробітної плати, виплати інструментами власного капіталу, виплати з визначеним внеском; виплати по закінченню трудової діяльності та ін.)» [47]
Пантелійчук Л.	«Проблеми побудови на підприємстві системи синтетичного та аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам» [48]	«Розширити рівні аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам; розробити систему рахунків з обліку розрахунків за виплатами персоналу, яка б відповідала видам виплат за П(С)БО 26 «Виплати працівникам»» [48]

Продовження таблиці 3.1.

1	2	3
Пантелійчук Л.	«Проблеми побудови на підприємстві системи синтетичного та аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам» [48]	«Розширити рівні аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам; розробити систему рахунків з обліку розрахунків за виплатами персоналу, яка б відповідала видам виплат за П(С)БО 26 «Виплати працівникам»» [48]
Суліменко Л.А., Киян А.В., Вітер С.А.	«Проблеми низької інформативності звітності в частині виплат працівникам» [49]	«Включити до Балансу (Звіту про фінансовий стан) додаткові пункти по статті «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці»; сформувавши додатковий розділ в Примітках до річної фінансової звітності; виділити окремий розділ в Пояснювальній записці» [49]
Ярмолук О.Ф.	«Проблеми взаємоузгодженості форм фінансової, податкової, спеціальної та статистичної звітності в частині розрахунків за виплатами працівникам» [50]	«Створити єдину форму Звіту про суми нарахованої заробітної плати та утримань з неї; сформувавши набір єдиних контрольних показників для перевірки правильності перенесення сум нарахованої та виплаченої заробітної плати у фінансових та статистичних звітах» [50]

Джерело: сформовано автором

Задля вирішення перерахованого у таблиці 3.1 комплексу проблем Попова В.Д., Колотило Ю.І. [44] пропонують застосувати інтеграційний підхід до розвитку національної облікової системи, відповідно до якого:

1) на національному рівні визначити правила ідентифікації, визнання, оцінки, а також підходів до класифікації зобов'язань перед працівниками від виконання різних видів програм у форматі методичних рекомендацій (наприклад, програми виплат за участі декількох роботодавців; програми виплат з використанням інструментів власного капіталу; програми виплат з визначеним внеском тощо);

2) дотримуватись норм П(С)БО 26 «Виплати працівникам» в частині розподілу виплат персоналу: поточні виплати, виплати при звільненні, виплати після закінчення трудової діяльності, виплати з використанням інструментів власного капіталу, інші довгострокові виплати; а також узгодити наведений перелік виплат із тими, що представлені в Інструкції зі статистики

заробітної плати (основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, інші заохочувальні виплати);

3) використовувати норми П(С)БО 26 «Виплати працівникам» в цілому при побудові системи управлінського обліку як складового елемента інформаційного забезпечення управління трудовим потенціалом суб'єкта господарювання.

В цілому, проведені дослідження показують, що правильна організація обліку виплат персоналу безпосередньо впливає на повноту і своєчасність проведення розрахунків із працівниками. Спрощення системи документообігу на підприємстві дійсно повинно стати одним із провідних напрямів удосконалення системи ведення обліку суб'єктом господарювання. До першочергових завдань, які повинні бути розв'язані при цьому, належать:

1) зменшення кількості документації шляхом впровадження накопичувальних документів;

2) розробка зведеної аналітичної відомості за виплатами персоналу;

3) побудова узагальненої відомості складу персоналу підприємства в розрізі таких показників: середньоспискова чисельність на певну дату; прийнято в штат; вибуло загалом, у тому числі з різних причин (за власним бажанням, за прогули, після досягнення пенсійного віку тощо); структура персоналу; коефіцієнт плинності кадрів; коефіцієнт відповідності кваліфікації працівника рівню складності виконуваних робіт; рівень дисципліни працюючих.

Підтримуємо думку Гуцаленко Л.В., Каправи О.С. щодо важливості включення питань стимулювання працівників до праці як напрям удосконалення організації обліку на підприємстві. Суб'єктам господарювання для того, щоб простимулювати роботу своїх працівників, запропоновано перейти на застосування індивідуальної системи виплати заробітної плати, яка діє на підставі оцінки заслуг конкретного працівника. Використання цього механізму включає як диференціацію умов найму, так і регулярну оцінку заслуг кожного працівника в процесі виконання ним обов'язків, тому слід

використовувати т. зв. «гнучкий тариф» при організації його оплати праці. Суть цієї системи виплат полягає у тому, що в межах кожного кваліфікаційного розряду встановлюється визначений діапазон тарифних ставок і посадових окладів. Реалізація комплексу перерахованих дій сприяє підвищенню ефективності стимулювання працівників у межах одного розряду або посади та виключає переведення до іншого розряду чи на іншу посаду вищої кваліфікації, що в цілому спрощує систему документообігу по підприємству.

Важливим питанням організації та методики обліку розрахунків за виплатами працівникам є вибір оптимальної для суб'єкта господарювання моделі ведення синтетичного та аналітичного обліку. На нашу думку, в системі аналітичного обліку вирішальну роль відіграє збір інформації щодо відпрацьованого та невідпрацьованого часу, виконання норм працівниками, склад працівників, а також структура фонду оплати праці на підприємстві. Відмітимо, що інформація в частині витрат на оплату праці суттєво впливає на формування фактичної собівартості виготовленої продукції.

Відповідно до Плану рахунків, інформація про розрахунки за виплатами працівникам узагальнюється на синтетичному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», до якого підприємства можуть відкривати три субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою»; 662 «Розрахунки з депонентами» та 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Виступаючи за необхідність деталізації рахунків з обліку виплат працівникам, думки вітчизняних науковців відрізняються у підходах щодо ступеня їх деталізації. Наприклад, Шульга Н. В. пропонує проводити деталізацію рахунків з обліку забезпечення виплат відпусток, а також відкрити субрахунки для формування як поточних, так і довгострокових забезпечень. Мельник Т.Г. замість затверджених субрахунків до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» пропонує запровадити нових п'ять субрахунків, які взаємоузгоджуються з видами виплат, які визначені в П(С)БО 26 «Виплати працівникам».

Вважаємо, багатоступенева ієрархічна побудова робочого плану рахунків дозволяє узагальнити інформацію для різних рівнів управління та сприятиме проведенню більш поглибленого аналізу структури і динаміки фонду оплати праці, а також встановлення впливу факторів на його зміни.

В цілому, проведений аналіз напрямів удосконалення системи облікового забезпечення управління формуванням виплат персоналу на підприємстві показали, що ці питання є доволі актуальними і перебувають в колі досліджень вітчизняних науковців. Незважаючи на існування численних відмінностей щодо їх пропозицій в частині організації обліку праці та її оплати, погоджуємось з науковцями, що актуальним для сучасної системи обліку є необхідність перегляду діючої системи документообігу на підприємстві, зменшенні документального навантаження на обліковця, індивідуалізація результатів праці, розробка нових форм та методів стимулювання працівників.

3.3. Рекомендації щодо організації та проведення внутрішнього контролю операцій з обліку та оподаткування заробітної плати

Внутрішній контроль операцій з обліку та оподаткування заробітної плати здійснюється з метою перевірки законності та правильності нарахування на підприємстві заробітної плати за фактично відпрацьований час, інших видів виплат персоналу (наприклад, відпускних, лікарняних тощо), правильності та своєчасності проведення нарахувань та утримань із заробітної плати загальнообов'язкових податків і зборів, а також встановлення своєчасності відображення отриманих результатів в обліку та звітності.

Внутрішній контроль обліку та оподаткування заробітної плати відіграє важливе значення для побудови ефективної системи економічної безпеки суб'єкта господарювання, адже передбачає встановлення перевірки достовірності виплат персоналу, а також проведення своєчасних та у повній мірі платежів до бюджету.

Основними завданнями проведення внутрішнього контролю обліку та оподаткування заробітної плати на підприємстві є перевірка правильності сум:

- а) нарахованої заробітної плати;
- б) нарахувань та виплат за листками непрацездатності;
- в) відпускних, інших видів виплат персоналу;
- г) єдиного соціального внеску, податку на доходи фізичних осіб, військового збору;
- д) заробітної плати до видачі кожному з працівників.

Організацію внутрішнього контролю на підприємстві пропонуємо розпочати з перевірки діючого стану обліку та оподаткування заробітної плати. Рекомендована форма тесту внутрішнього контролю обліку та оподаткування заробітної плати у АТ «ІНТЕРПАЙП НОВОМОСКОВСЬКИЙ ТРУБНИЙ ЗАВОД» представлена у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2.

Тест внутрішнього контролю обліку та оподаткування заробітної плати в АТ «ІНТЕРПАЙП НОВОМОСКОВСЬКИЙ ТРУБНИЙ ЗАВОД»

Зміст контрольних питань	Варіанти відповідей			
	Так	Ні	Немає відповіді	Примітка
1	2	3	4	5
Блок 1.Тестування системи обліку заробітної плати				
1.1 Чи укладено колективний договір на підприємстві?				
1.2 Чи використовується на підприємстві погодинна форма оплати праці?				
1.3 Чи використовується на підприємстві відрядна форма оплати праці?				
1.4 Чи розроблений на підприємстві перелік первинних документів, які використовуються для обліку праці та її оплати?				
1.5 Чи створений робочий план рахунків в частині відображення нарахування та виплати заробітної плати?				
1.6 Чи виплачуються премії на підприємстві?				
1.7 Чи існують інші види виплат працівникам?				
1.8 Чи проводиться виплата заробітної плати через касу підприємства?				

Продовження таблиці 3.2.

1	2	3	4	5
1.9 Чи проводиться виплата заробітної плати через карткові рахунки співробітників?				
Блок 2. Тестування системи оподаткування заробітної плати				
2.1 Чи є в наявності заяви на застосування податкових соціальних пільг щодо податку на доходи фізичних осіб?				
2.2 Чи застосовуються податкові соціальні пільги до податку на доходи фізичних осіб?				
2.3 Чи правильно застосовані ставки податку на доходи фізичних осіб?				
2.4 Чи вірно розраховані суми податку на доходи фізичних осіб?				
2.5 Чи правильно застосовані ставки єдиного соціального внеску?				
2.6 Чи вірно розраховані суми єдиного соціального внеску?				
2.7 Чи правильно застосовані ставки військового збору?				
2.8 Чи вірно розраховані суми військового збору?				
2.9 Чи вчасно сплачено податок на доходи фізичних осіб до бюджету?				
2.10 Чи вчасно сплачено єдиний соціальний внесок до бюджету?				
2.11 Чи вчасно сплачено військовий збір до бюджету?				
2.12 Чи вчасно подається податкова звітність?				

Джерело: сформовано автором

Результати застосування запропонованого тесту внутрішнього контролю обліку та оподаткування заробітної плати дозволяють перевіряючому сформулювати загальне уявлення про форми та системи оплати праці, які застосовуються на підприємстві, систему документального оформлення виплат персоналу, стан розрахунково-платіжної дисципліни. Отримана за результатами тестування інформація дозволить більш ефективно побудувати програму перевірки, та виявити облікові ділянки з підвищеним ризиком подання недостовірної інформації.

Наступним етапом дослідження є побудова загального плану проведення внутрішнього контролю обліку та оподаткування заробітної плати на підприємстві. Реалізація цього етапу дозволить більш раціонально організувати роботу перевіряючого, а також створить підґрунтя в майбутньому для складання ефективної програми внутрішнього контролю.

Рекомендований для товаритва загальний план внутрішнього контролю обліку та оподаткування заробітної плати показано у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3.

Загальний план внутрішнього контролю обліку та оподаткування заробітної плати в АТ «ІНТЕРПАЙП НОВОМОСКОВСЬКИЙ ТРУБНИЙ ЗАВОД»

Етапи перевірки	Зміст контрольних процедур	Застосовувані методи перевірки	Термін проведення	Виконавці
Підготовчий	Ознайомлення з внутрішніми нормативними документами, що регламентують порядок обліку та оподаткування заробітної плати			
Основний	Перевірка правильності на-рахування заробітної плати	Документальна, фактична, арифметична, вибіркова		
	Перевірка правильності проведення нарахувань за листками непрацездатності			
	Перевірка правильності на-рахування відпускних			
	Перевірка правильності на-рахування єдиного соціального внеску			
	Перевірка правильності утримання податку на доход фізичних осіб			
	Перевірка правильності ут-римання військового збору			
	Перевірка правильності виплати заробітної плати			
	Перевірка правильності пе-рерахування податків до бюджету			
Завершальний	Складання звіту за результатами перевірки. Розробка рекомендацій щодо покращення обліку та оподаткування заробітної плати на підприємства			

Джерело: сформовано автором

Запропонований зміст програми внутрішнього контролю обліку і оподаткування заробітної плати досліджуваного підприємства представлено у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4.

Програма внутрішнього контролю обліку і оподаткування заробітної плати в АТ «ІНТЕРПАЙП НОВОМОСКОВСЬКИЙ ТРУБНИЙ ЗАВОД»

Перелік контрольних процедур	Джерела інформації	Код робочого документу	Період проведення	Перелік виконавців	Примітки
Перевірка правильності нарахування заробітної плати	Довідки бухгалтерії, табель обліку робочого часу, наряд на відрядну роботу, розрахункова відомість, накази	РД-1			
Перевірка правильності проведення нарахувань та виплат за листками непрацездатності	Довідки бухгалтерії, табель обліку робочого часу, листи непрацездатності, розрахункова відомість, накази	РД-2			
Перевірка правильності проведення нарахувань та виплати відпускних	Довідки бухгалтерії, табель обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази про відпустку	РД-3			
Перевірка правильності нарахування єдиного соціального внеску	Довідки бухгалтерії, табель обліку робочого часу, розрахункова відомість, звіт з єдиного соціального внеску	РД-4			
Перевірка правильності утримання податку з доходів фізичних осіб	Довідки бухгалтерії, заява на пільгу, розрахункова відомість, форма 1-ДФ	РД-5			
Перевірка правильності утримання військового збору	Довідки бухгалтерії, розрахункова відомість, форма 1-ДФ	РД-6			
Перевірка правильності визначення залишків за рахунками 64, 65, 66	Головна книга, баланс (звіт про фінансовий стан)	РД-7			

Джерело: сформовано автором

Для вирішення поставлених програмою внутрішнього контролю завдань перевіряючий створює робочі документи, вони відіграють доказову роль та є ознакою якісної його роботи. Запропоновані форми робочих документів для

АТ «ІНТЕРПАЙП НОВОМОСКОВСЬКИЙ ТРУБНИЙ ЗАВОД» наведено у таблицях 3.5-3.11.

Таблиця 3.5.

**Внутрішній контроль правильності нарахування заробітної плати
(РД-1)**

Місяць	Прізвище, ім'я, по батькові	Табельний номер	Посадовий оклад	Кількість фактично відпрацьованих днів	Розмір заробітної плати, грн.		
					За даними підприємства	За даними перевірки	Відхилення

Джерело: сформовано автором

За результатами складеного РД-1 перевіряючий отримує змогу порівняти суми нарахованої заробітної плати за даними підприємства з сумами, які були отримані при перевірці. Наявність посадового окладу та кількості фактично відпрацьованих днів унеможливило виникнення подання неправдивої інформації.

Таблиця 3.6.

**Внутрішній контроль правильності нарахування виплат за
листами непрацездатності (РД-2)**

Прізвище, ім'я, по батькові	Табельний номер	За даними листа непрацездатності			Нараховано лікарняних, грн	Виплачено за рахунок підприємства, грн	Виплачено за рахунок фонду соціального страхування, грн	Відхилення, грн.
		№	Дата відкриття	Дата закриття				

Джерело: сформовано автором

Складання РД-2 на підприємстві дозволяє перевірити наявність листів непрацездатності, встановити правильність визначення термінів перебування

працівника на лікарняному, проаналізувати достовірність проведених нарахунків за листами непрацездатності, а також правомірність розподілу виплат за рахунок підприємства та фонду соціального страхування

Таблиця 3.7.

Внутрішній контроль правильності нарахування відпускних (РД-3)

Прізвище, ім'я, по батькові	Табельний номер	Період відпустки	Нараховано відпускних, грн.	Виплачено відпускних, грн		Відхилення, грн.	Причина відхилень
				За даними підприємства	За даними перевірки		

Джерело: сформовано автором

За результатами складеного РД-3 перевіряючий робить висновок про правильність нарахування відпускних на підприємстві, а також щодо відсутності відхилень їх виплати. У випадку наявності відхилень даних суб'єкта господарювання з результатами перевірки обов'язково заповнюється графі «Причина відхилень», для цього, при потребі, беруть письмові пояснення в осіб, відповідальних за дану ділянку обліку.

Таблиця 3.8.

Внутрішній контроль правильності нарахування на заробітну плату єдиного соціального внеску (РД-4)

Місяць	Прізвище, ім'я, по батькові	Табельний номер	База оподатку- вання	Нараховано єдиний соціальний внесок, грн.		Відхилення, грн.
				За даними підприємства	За даними перевірки	

Джерело: сформовано автором

Складання РД-4 на підприємстві дозволяє впевнитись у правильності визначення бази оподаткування єдиним соціальним внеском, а також розрахунку сум податку.

Таблиця 3.9.

**Внутрішній контроль правильності утримання із заробітної плати
податку на доходи фізичних осіб (РД-5)**

Місяць	Прізвище, ім'я, по батькові	Табельний номер	База оподаткування	Наявність заяви на податкову соціальну пільгу	Розмір застосовуваної податкової соціально пільги	Нараховано єдиний соціальний внесок, грн.		Відхилення, грн.
						За даними підприємства	За даними перевірки	

Джерело: сформовано автором

За результатами складеного РД-5 перевіряючий отримує змогу встановити перелік осіб, які мають право на застосування податкової соціальної пільги, встановити її розмір, перевірити правильність розрахунку сум податку на доходи фізичних осіб.

Таблиця 3.10.

**Внутрішній контроль правильності утримання із заробітної плати
військового збору (РД-6)**

Місяць	Прізвище, ім'я, по батькові	Табельний номер	База оподатку- вання	Нараховано військовий збір, грн.		Відхилення, грн.
				За даними підприємства	За даними перевірки	

Джерело: сформовано автором

Складання РД-6 на підприємстві дозволяє впевнитись у правильності визначення бази оподаткування військовим збором, а також розрахунку сум податку. Важливе значення при організації внутрішнього контролю обліку і оподаткування заробітної плати відіграє перевірка правильності визначення залишків за рахунками 64 «Розрахунки за податками і платежами», 65

«Розрахунки зі страхування», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» (таблиця 3.11).

Таблиця 3.11.

Перевірка правильності визначення залишків за рахунками 64 «Розрахунки за податками і платежами», 65 «Розрахунки зі страхування», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» (РД-7)

Рахунки	На початок періоду		Обороти за місяць		На кінець періоду	
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
Рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами»						
Рахунок 65 «Розрахунки зі страхування»						
Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»						

Джерело: сформовано автором

За результатами проведеного внутрішнього контролю складається звіт, в якому детально, з посиланням на робочі документи, відображаються виявлені відхилення в обліковій системі підприємства, а також розробляється пакет рекомендацій щодо їх попередження. На нашу думку, перевага системи внутрішньої перевірки полягає саме у можливості в майбутньому запобігати здійсненню виявлених на теперішньому етапі контролю помилок.

В цілому, вважаємо, запропонована методика організації та проведення внутрішнього контролю обліку та оподаткування заробітної плати не є громіздкою, не потребує багато часу та зусиль з боку перевіряючого, і може бути реалізована як на малих, так і середніх та великих підприємствах.

ВИСНОВКИ

У дипломній роботі проведено дослідження організації і методики обліку та оподаткування заробітної плати на прикладі АТ «ІНТЕРПАЙП НМТЗ». На підставі отриманих результатів можна зробити наступні висновки та пропозиції:

– визначено, що на всіх етапах розвитку економіки заробітна плата продовжує залишатись одним із головних інструментів стимулювання ринку, адже є важливим джерелом матеріального стимулювання працівників, чинником впливу на рівень трудової активності у різних галузях економіки, як елемент системи оподаткування приймає участь у наповненні місцевого та державного бюджетів. Звідси, побудова раціональної системи обліку оплати праці на підприємстві не лише впливає на рівень ефективності його функціонування, але й визначає потенціал економічного відтворення трудових ресурсів, визначає якість життя зайнятого населення, та соціальну політику держави в цілому. Дослідження заробітної плати як економічної категорії та об'єкту обліку і оподаткування показали, що оплата праці є важливою складовою підвищення продуктивності підприємства, і може бути використана роботодавцями у якості дієвого мотиваційного інструменту. Для підвищення ефективності праці суб'єкт господарювання повинен постійно проводити моніторинг сучасних форм та прогресивних систем організації роботи з персоналом, що, з однієї сторони, сприятиме зниженню трудових витрат, з іншої, – не вплине на розмір матеріального заохочення працівників;

– аналіз системи нормативно-правового регулювання обліку і оподаткування виплат персоналу показав, що в жодній розвиненій країні світу питання формування фонду оплати праці не залишені лише на розсуд законів ринку, хоча варто відмітити, що методи, сфера та масштаби державного впливу на процеси трудової активності в кожній з них відрізняються. Порівняльний аналіз зарубіжного та вітчизняного досвіду щодо регулювання обліку заробітної плати дозволив дійти висновку, що в ПСБО 26 «Виплати працівникам» відсутня детальна інформація щодо методології ведення обліку

окремих видів виплат працівникам, та порядку відображення інформації про витрати на оплату праці у формах фінансової звітності. Тому, для більш практичного використання нормативного документу, у дипломній роботі було рекомендовано розробити додаткові інструкції та рекомендації, які б розкривали методологію ведення обліку окремих видів виплат на їх вплив на показники фінансової звітності суб'єкта господарювання;

– на підставі досліджень особливостей організації виплат персоналу зроблено висновок, що в країнах з розвиненою ринковою економікою, подібно до України, регулюючі функції держави зазвичай полягають у визначенні розміру мінімальної заробітної плати та суми прожиткового мінімуму, та встановленні ряду соціальних гарантій для соціально незахищених верств населення. Що стосується зарубіжного досвіду оподаткування доходів громадян, було встановлено, що у світі використовуються дві системи формування прибуткового податку – шедулярна та глобальна. Реалізація шедульної системи передбачає розподіл доходів працівників залежно від джерел їх формування на певні частини (шедули), по відношенню до кожної з яких здійснюється окреме оподаткування шляхом стягнення двох видів податків: основного (використовуються пропорційні ставки) та додаткового (застосовуються прогресивні ставки). Водночас, як показує практика, найбільше розповсюдженою знайшла друга система, яка передбачає утримання прибуткового податку із сукупного доходу працівника з використанням прогресивної шкали ставок;

– визначено, що основними об'єктами у сфері організації обліку праці та її оплати на підприємстві є: облік робочого часу та контроль за його використанням, облік виробітку робітників, а також контроль за виконанням норм виробітку; узагальнення заробітної плати в розрізі її видів та форм, а також об'єктів обліку витрат; облік розрахунків за виплатами працівникам, та іншими видами виплат; організація виплати заробітної плати; організація роботи апарату бухгалтерії (облікового працівника або відділу обліку праці і заробітної плати). Доведено, що ефективна організація обліку виплат

персоналу потребує розгляду всіх етапів обліку в комплексі та взаємозв'язку. Традиційно бухгалтерський облік заробітної плати включає в собі оформлення первинних документів, нарахування заробітної плати та інших виплат персоналу, здійснення відповідних нарахувань та утримань із сум нарахованої заробітної плати, проведення виплати заробітної плати працівникам, відображення витрат на оплату праці в синтетичному та аналітичному обліку суб'єкта господарювання, узагальненні інформації в регістрах аналітичного та синтетичного обліку, відображення інформації у фінансовій звітності;

– встановлено, що для накопичення інформації про суму заборгованості за нарахованою заробітною платою працівникам підприємства Планом рахунків активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій передбачено рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків, він призначений для узагальнення інформації про розрахунки за всіма видами виплат працівникам, зокрема, з оплати праці (в розрізі заробітної плати, різних видів доплат, премій, допомоги тощо), а також за не одержані в установлений строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, та за іншими поточними виплатами. На приватному підприємстві «Рекрафт» працює 1 чоловік – директор, сума нарахованої йому заробітної плати відображається по дебету рахунку 92 «Адміністративні витрати». Крім того, встановлено, що на досліджуваному підприємстві виникають два види розрахунків за невідпрацьований час – у зв'язку з наданням щорічної відпустки, а також оплата днів непрацездатності у зв'язку з хворобою;

– розроблено пропозиції щодо удосконалення системи облікового забезпечення управління формуванням виплат персоналу на підприємстві. Доведено, що за змістом підсистема облікового забезпечення характеризується наявністю релевантних даних, які можна використати в процесі прийняття управлінських рішень; визначено перелік релевантних показників у сфері формування інформації про працю та її оплату; розглянуто існуючі у вітчизняній практиці підходи до моделювання підсистеми

аналітичного обліку виплат працівникам; сформовано перелік проблемних аспектів діючої системи облікового відображення порядку формування виплат персоналу та обрано рекомендований спосіб їх вирішення;

- підготовлено рекомендації щодо організації та проведення внутрішнього контролю операцій з обліку та оподаткування заробітної плати в системі економічної безпеки приватного підприємства «Рекрафт», зокрема, визначено основні завдання проведення внутрішнього контролю обліку та оподаткування заробітної плати, розроблено тест внутрішнього контролю обліку та оподаткування заробітної плати на підприємстві, складено загальний план внутрішнього контролю обліку та оподаткування заробітної плати на приватному підприємстві «Рекрафт», розроблено програму внутрішнього контролю обліку і оподаткування заробітної плати суб'єкта господарювання;

- проведено оцінку проблемних аспектів автоматизації обліку та оподаткування заробітної плати на підприємстві. Так, у дипломній роботі було сформовано перелік вимог до програмного забезпечення обліку праці та її оплати, проведено порівняльний аналіз програм, які призначені для автоматизації обліку виплат персоналу на підприємстві, визначено набір відмінних конкурентних переваг конфігурації 2.0 програми «1С: Підприємство 8 Зарплата і Управління Персоналом для України».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Глухова С.В. Підходи до сутності заробітної плати. Молодий вчений. 2016. No 12.1 (40). С. 698–701.
2. Сьомченко В.В., Засипко К.О. Заробітна плата як соціально-економічна категорія. Вісник Запорізького національного університету. 2016. No 1(29). С. 121–127.
3. Маркевич А.Є. Економічний зміст та підходи до поняття «заробітна плата» Ефективна економіка. 2015. No 2. URL: [http:// www.economy.nauka.com.ua](http://www.economy.nauka.com.ua)
4. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 No 108/95-ВР : станом на 01.01.2009. Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: zakon1.rada.gov.ua
5. Круш П.В., Тульчинська С.О. Макроекономіка : навчальний посібник : 2-ге вид., перероб. та доопрацювання. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 328 с.
6. Лукашевич В.М. Економіка праці та соціально-трудова відносини : навчальний посібник. Львів : «Новий світ», 2004. 248 с.
7. Болотіна Н.Б., Чанишева Г.І. Трудове право України : підручник. Київ : «Знання», 2000. 564 с.
8. Брезницька К.Ф. Аналіз сучасних систем оплати праці в зарубіжних країнах. Управління розвитком. 2011. No 8(105). С. 30–31.
9. Мочерний С.В. Політична економія : навчальний посібник. Київ : «Знання-Прес», 2006. 687 с.
10. Гадзевич О.І. Оплата праці в умовах ринку: теорія, практика : навчальний посібник. Київ : КОНДОР, 2008. 400 с.
11. Калина А.В. Економіка праці : навчальний посібник. Київ : МАУП, 2009. 272 с.
12. Завіновська Г.Т. Економіка праці : навчальний посібник. Київ : КНЕУ, 2008. 300

13. Петрова І.Л. Український ринок праці: особливості розвитку та ефективність функціонування : монографія. Київ : «Фенікс», 2010. 332 с.
14. Колот А.М., Грішнова О.А., Герасименко О.О. та ін. Економіка праці та соціально-трудові відносини : під-ручник. Київ : КНЕУ, 2009. 711 с.
15. Шевченко Л.С. Основи економічної теорії : підручник. Харків : ПРАВО, 2008. 448 с.
16. Буряк П.Ю. Економіка праці й соціально-трудові відносини: підручник. Київ : Центр навчальної літератури, 2010. 440 с.
17. Грішнова О.А. Людський розвиток : навчальний посібник. Київ : КНЕУ, 2009. 308 с.
18. Практические рекомендации по мотивации, стимулированию и оплате труда / В.Н. Слиньков; за ред. В.Н. Слиньков. Київ : Дакор КНТ, 2010. 336 с.
19. Швиданенко Г.О., Васильков В.Г., Гончарова Н.П. та ін. Економіка підприємства : підручник. Київ : КНЕУ, 2009. 598 с.
20. Воронін О. Визначення показників економічної ефективності виробництва на основі модифікації ресурсного потенціалу. Економіка України. 2007. No 10. С. 29–37.
21. Пищуліна О.М. Нова ідеологія реформування заробітної плати: потреба та перспективи. Стратегічні пріоритети. 2009. No 4. С. 140–147.
22. Дробишева О.О., Домаш Д.В. Економічна сутність, форми та системи оплати праці. URL: http://www.zgia.zp.ua/gazeta/evzdia_8_048.pdf
23. Онищенко В. Форми оплати праці. Головбукх. 2018. No 6. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7319-formi-oplati-prats>
24. Боденчук Л. Оплата праці в умовах воєнного стану. URL: <https://aktiv.ua/ua/materials/articles/oplatatruda-v-usloviyah-voennogo-polozheniya>.
25. Гуренко Т.О. Облік оплати праці та трудові відносини у воєнний період. Економіка та суспільство. 2022. Вип. 36. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/1153/1111>.

26. Дев'яте загальнонаціональне опитування: соціально-економічні проблеми під час війни https://ratinggroup.ua/research/ukraine/devyatyuy_obschenacionalnyy_opros_socialnoekonomicheskie_problemy_vo_vremya_voyny_26_aprelya_2022.html.

27. Деякі питання оплати праці працівників державних органів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій, що фінансуються або дотуються з бюджету, в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 07.03.2022 № 221. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/221-2022-%D0%BF#Text>.

28. Іщенко Я.П., Подолянчук О.А., Коваль Н.І. Фінансовий облік II: підручник. Вінниця: Видавництво ФОП Кушнір Ю.В. 2021. 396 с.

29. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971р. 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#n1559> (дата звернення: 16.05.2022).

30. Крохмаль В.В., Пархоменко-Куцевіл О.І. Державне управління сферою оплати праці. Інвестиції: практика та досвід. 2022. №7-8. С. 57-63.

31. Подолянчук О.А., Коваль Н.І., Гудзенко Н.М. Облік в фермерських господарствах: навч. посіб. Київ: «Центр учбової літератури», 2019. 374 с.

32. Podolianchuk O. Accounting and taxation of calculations on current payments to employees. Theoretical and practical aspects of the development of the European Research Area: monograph / edited by authors. 1st ed. Riga, Latvia: «Baltija Publishing». 2020. P. 220-246.

33. Порядок залучення працездатних осіб до суспільно корисних робіт в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 13.07.2011 р. № 753. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/753-2011-%D0%BF#Text>.

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

35. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану: Закон України №2136 від 15.03.2022р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text>.

36. Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни: Закон України від 03.03.2022 р. №2115-IX. URL. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2115-20#Text>.

37. Салова Н. Права працівників під час воєнного стану. URL: https://buh.ligazakon.net/aktualno/12044_prava-pratsvnikv-pd-chas-vonnogo-stanu

38. Тибінка Г., Кохана Т. Порівняльний аналіз механізму регулювання мінімальної заробітної плати у зарубіжних країнах та в Україні // Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія: Економіка АПК. – 2019. – № 26. – С. 163-165.

39. Очеретько Л. М., Удовиченко Г. І. Удосконалення обліку заробітної плати на підприємстві // Ефективна економіка. – 2020. – № 12. – С 53-59.

40. Дорош Н. І., Філоненко Н. М. Ключові аспекти сутності заробітної плати та її оподаткування // Молодий вчений. – 2021. – № 3 (91). – С. 351-358.

41. Дробязко С. І. Організація бухгалтерського обліку заробітної плати працівників підприємства // Економіка та держава. – 2020. – № 1. – С. 4-8.

42. Березовська С. В. Оподаткування податком на доходи фізичних осіб заробітної плати в Україні: досвід країн європейського союзу та шляхи вдосконалення // Науковий вісник Ужгородського національного університету, – 2019. – Випуск 55, том 2. – С. 27-31.

43. Аналіз діяльності підприємства: Навч. посіб. / О. В. Посилкіна, О. В. Козирєва, Я. М. Деренська. – Х.: Вид-во НФаУ, 2019. – 398 с.

44. Попова В. Д., Колотило Ю. І. Облік оплати праці: проблеми та напрями удосконалення облікового забезпечення управління персоналом // Молодий вчений. – 2019. – № 10 (74). – С. 714-721.

45. Самчук К. І. Документування операцій з бухгалтерського обліку витрат на підбір персоналу // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – 2017. – № 1 (79). – С. 44-52.

46. Мудрик М. В. Первинний та зведений облік праці та її оплати на сільськогосподарських підприємствах // Матеріали міжнародних наукових практичних конференцій. – 2016. – С. 42–45
47. Потриваєва Н. В., Савченко І. В. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці: теоретичний аспект // Економічний форум. – 2014. – № 1. – С. 93–98.
48. Пантелійчук Л. Про особливості відображення на рахунках бухгалтерського обліку рахунків за виплатами працівникам // Праця і зарплата. – 2008. – № 9. – С. 17-21.
49. Суліменко Л. А., Киян А. В., Вітер С. А. Облік і аналіз розрахунків з оплати праці // Інфраструктура ринку. – 2018. – № 18. – С. 395–404.
50. Ярмолюк О. Ф. Удосконалення облікового забезпечення управління виплатами працівникам підприємства [Електронний ресурс] // Ефективна економіка. – 2014. – № 4. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2947&p=1>.