

Центральноукраїнський національний технічний університет
ЦЗДО
Кафедра «Аудит, облік та оподаткування»

«Допущено до захисту»
зав. кафедрою аудиту, обліку та
оподаткування
к.е.н., доцент
Олена МАГОПЕЦЬ
«___» _____ 2021 р.

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
за другим (магістерським) рівнем вищої освіти
на тему:
«Особливості обліку та контролю розрахунків з оплати праці на
гірничо-добувних підприємствах»

Виконав здобувач вищої освіти
II курсу, групи ООА-20 МЗ (1,4)
ОПП «Аудит, державний
фінансовий контроль та
експертиза»
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
Пуліковський О.В.
«___» _____ 2021 р.
Керівник проекту
к.е.н., доцент
Валерій РЕШЕТОВ
«___» _____ 2021 р.
Рецензент
к.е.н., доцент, заступник
завідувача кафедри економіки,
менеджменту та комерційної
діяльності
Оксана СТОРОЖУК

Центральноукраїнський національний технічний університет
Факультет ЦЗДО
Кафедра аудиту, обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма
Аудит, державний фінансовий контроль та експертиза

ЗАТВЕРДЖУЮ
 завідувач кафедри
 к.е.н., доцент
 Олена МАГОПЕЦЬ
 «___» _____ 2021 року

**ЗАВДАННЯ НА ВИПУСКНУ КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
 ЗА ДРУГИМ (МАГІСТЕРСЬКИМ) РІВНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ
 ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ**

Пуліковський Олександр Володимирович

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту)

Особливості обліку та контролю розрахунків з оплати праці на гірничо-
 добувних підприємствах

2. Керівник роботи (проекту)

Решетов Валерій Олександрович, кандидат економічних наук, доцент

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

3. Строк подання роботи до захисту 16 листопада 2021 р.

4. Мета та завдання випускної кваліфікаційної роботи
 (проекту) _____

5. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№з/п	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Узагальнення матеріалів переддипломної практики	02.10.2021 р. – 08.10.2021 р.	Виконано
2.	Огляд літературних джерел, узагальнення нормативних та законодавчих документів	09.10.2021 р. – 15.10.2021 р.	Виконано
3.	Написання основного змісту випускної кваліфікаційної роботи	16.10.2021 р. – 01.11.2021 р.	Виконано
4.	Оформлення випускної кваліфікаційної роботи	02.11.2021 р. – 12.11.2021 р.	Виконано
5.	Отримання відгуку наукового керівника	13.11.2021 р. – 15.11.2021 р.	Виконано
6.	Представлення випускної кваліфікаційної роботи на засіданні кафедри аудиту, обліку та оподаткування	16.11.2021 р.	Виконано

Дата видачі завдання

« 25 » серпня 2021 р.

Підпис керівника

(прізвище та ініціали)

Завдання прийнято до виконання

« 27 » серпня 2021 р.

Підпис здобувача

(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Пуліковський О.В. Особливості обліку та контролю розрахунків з оплати праці на гірничодобувних підприємствах. – Випускна кваліфікаційна робота на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти. – Центральноукраїнський національний технічний університет Міністерства освіти і науки України. – Кропивницький, 2021.

У вступі зазначено актуальність, мету, завдання, об'єкт, предмет, інформаційну базу, методи, науково-практичну значущість дослідження та структуру роботи. Перший розділ містить економічну сутність поняття «оплата праці»; теоретичні засади організації і методики обліку розрахунків з оплати праці; контроль розрахунків пов'язаних з оплатою праці. У другому розділі висвітлено порядок нарахування заробітної плати на Новокостянтинівській шахті ДП «СГЗК», механізм її оподаткування та контроль за повною та своєчасністю виплати. Третій розділ присвячено рекомендаціям із вдосконалення організації і методики обліку і контролю розрахунків з оплати праці на гірничодобувних підприємствах та пропозиції з покращення існуючої системи оплати праці. Висновки містять узагальнення результатів проведеного дослідження.

Ключові слова: заробітна плата, зарплата, розрахунки із оплати праці, облік, контроль, гірничодобувні підприємства, організація і методика, вдосконалення

SUMMARY

Pulikovsky O.V. Features of accounting and control of payroll at mining enterprises. – Graduation qualification work on the second (master's) level of higher education in the specialty 071 «Accounting and Taxation». – Central Ukrainian National Technical University of the Ministry of Education and Science of Ukraine. – Kropyvnytskyi, 2021.

The introduction indicates the relevance, purpose, objectives, object, subject, information base, methods, scientific and practical significance of the study and the structure of the work. The first section contains the economic essence of the concept of "wages"; theoretical principles of organization and methods of accounting for payroll; control of payroll calculations. The second section highlights the procedure for calculating wages at the Novokostyantynivska mine of the State Enterprise "SGZK", the mechanism of its taxation and control over the completeness and timeliness of payment. The third section is devoted to recommendations for improving the organization and methods of accounting and control of payroll at mining enterprises and proposals for improving the existing wage system. The conclusions summarize the results of the study.

Key words: salary, salary, payroll, accounting, control, mining companies, organization and methodology, improvement

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1. Економічна сутність поняття «оплата праці»

1.2. Організація і методика обліку розрахунків з оплати праці

1.3. Контроль розрахунків пов'язаних з оплатою праці

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА НОВОКОСТЯНТИНІВСЬКІЙ ШАХТІ ДЕРЖАВНОГО ПІДПРИЄМСТВА «СХІДНИЙ ГІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНИЙ КОМБІНАТ»

2.1. Організаційно-економічна характеристика досліджуваного підприємства

2.2. Порядок нарахування заробітної плати на Новокостянтинівській шахті
ДП «Східний гірничо-збагачувальний комбінат»

2.3. Механізм оподаткування заробітної плати працівників досліджуваного
підприємства та здійснення нарахувань від неї

2.4. Контроль правильності нарахування та оподаткування заробітної плати
працівників на Новокостянтинівській шахті ДП «СГЗК»

Висновки до розділу 2

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

3.1. Рекомендації із вдосконалення організації і методики обліку і контролю
розрахунків з оплати праці на гірничодобувних підприємствах

3.2. Пропозиції з покращення існуючої системи оплати праці

Висновки до розділу 3

Висновки

Список використаних джерел

Додатки

ВСТУП

Актуальність теми. Оплата праці є однією з найважливіших категорій серед умов праці, виступає показником якості реформ і виразником ефективності економіки та соціальної політики держави. Її проблеми завжди дуже актуальні і нагальні. З одного боку, це основне джерело доходу працівника, а отже його розмір значною мірою характеризує рівень благополуччя всіх членів суспільства. З іншого – правильно встановлена заробітна плата мотивує працівника до виконання роботи більш ефективно, а тому прямо впливає на масштаби й темпи розвитку суб'єктів підприємницької діяльності, у т.ч. і гірничодобувних підприємств, окремих галузей, і регіонів та країни в цілому.

У сучасних умовах розвитку України облік розрахунків із заробітною платою не може бути лише засобом дотримання чинного законодавства, він має стати також і надійним джерелом інформації для подальшого контролю та управління фондом оплати праці. Нарахована заробітна плата працівників повинна стимулювати розвиток виробництва і його ефективність, залежати безпосередньо від результатів роботи і водночас впливати на її показники, удосконалювати показники праці за кількістю та якістю.

Формування взаємовигідних відносин суб'єктів підприємництва зі співробітниками, нові вимоги до інформаційного забезпечення системи управління бізнесом та облік заробітної плати в Україні відповідно до вимог національних і міжнародних стандартів потребує більш ґрунтовних досліджень та розробки пропозицій з удосконалення організації і методики обліку і контролю розрахунків із оплати праці, а особливо в контексті інтеграції з іншими функціями управління.

Питання пов'язані з оплатою праці, її формами і системами, а також облік і контроль заробітної плати знайшли своє відображення в роботах таких вітчизняних і зарубіжних вчених, як: В. Антонюк, Д. Богиня, С. Брю, О. Бугуцький, С. Васильчак, М. Вдовиченко, В. Вітвіцький, М. Вітсман,

І. Гнибіденко, С. Голов, Л. Герасимчук, Л. Гуцаленко, В. Дерій, У. Джевонс, В. Дієсперов, А. Долюк, Л. Дублін, І. Жиглей, З. Задорожний, А. Калина, Дж. Кейнс, М. Керженцев, Р. Кінг, А. Колот, Я. Крупка, Д. Круз, П. Куцик, Е. Лібанова, І. Лукінов, А. Македонський, К. Макконел, Н. Малюга, К. Маркс, К. Менгер, С. Мочерний, Ю. Мороз, М. Нижній, Н. Овсяк, Д. Онищенко, М. Панков, І. Петрова, В. Петті, В. Петюх, Д. Рікардо, Ж.-Б. Сей, А. Сміт, Г. Соловійов, В. Сопко, Л. Сук, В. Терещенко, С. Цимбалюк, С. Шелешкова, О. Шкільов, Н. Шульга, В. Юрчишин та інші.

Мета і завдання. Актуальність і необхідність обраної теми, дозволили визначити мету роботи, як дослідження теоретичних і практичних засад обліку і контролю розрахунків з оплати праці з урахуванням галузевих особливостей гірничодобувних підприємств і розробку пропозицій з удосконалення їх організації й методики, та окреслити його завдання:

- дослідити економічну сутність поняття «оплата праці»;
- описати теоретичні засади організації і методики обліку розрахунків з оплати праці;
- навести порядок здійснення контролю розрахунків пов'язаних з оплатою праці;
- узагальнити організаційно-економічну характеристику Новокостянтинівській шахті ДП «СГЗК»;
- розглянути практику обліку і контролю розрахунків з оплати праці на досліджуваному гірничодобувному підприємстві;
- представити рекомендації із вдосконалення організації і методики обліку і контролю розрахунків з оплати праці на гірничодобувних підприємствах;
- розробити пропозиції з покращення існуючої системи оплати праці.

Об'єкт дослідження – процеси бухгалтерського обліку та внутрішній і зовнішній контроль заробітної плати на гірничодобувних підприємствах.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних, організаційно-практичних засад бухгалтерського обліку й контролю праці та

її оплати на підприємствах гірничодобувної галузі.

Методи дослідження. Теоретико-методологічними основами даної роботи є наукові теорії, концепції, теоретичні знання провідних учених з питань обліку та контролю розрахунків із заробітної плати. Для досягнення поставлених завдань було використано такі загальні та спеціальні методи, як спостереження, індукція і дедукція тощо. Комплексний підхід використовувався при узагальненні та вдосконаленні основних теоретичних положень і методологічних засад обліку й контролю заробітної плати; системний підхід – при вивченні особливостей формування і оподаткування фонду оплати праці та визначення місця в ньому інтегрованого обліку і процедур контролю; історичний метод – для з'ясування економічної природи заробітної плати, її обліку і контролю; методи аналізу і синтезу, наукове абстрагування, порівняння – у визначенні особливостей формування облікової політики в частині розрахунків з оплати праці; узагальнення – для поєднання обліку й контролю з іншими функціями системи управління з метою їх удосконалення; графічний – для кращого представлення отриманих результатів дослідження у вигляді таблиць і рисунків.

Інформаційною базою дослідження стали роботи іноземних і українських дослідників з теорії, методології, організації та методики бухгалтерського обліку, аналізу і контролю заробітної плати, підручники, навчальні посібники, матеріали науково-практичних конференцій, форумів і круглих столів, положення вітчизняних і міжнародних нормативно-правових актів, статистичні дані, інформація з офіційних Інтернет-ресурсів, дані первинного, аналітичного і синтетичного обліку та звітності досліджуваного гірничодобувного підприємства.

Наукове і практичне значення роботи полягає у тому, що було розвинуто теоретичні, методичні та практичні положення бухгалтерського обліку і контролю розрахунків з оплати праці та вироблено пропозиції щодо покращення обліково-аналітичних і контрольних процедур, що дозволить збільшити ефективність збору й використання інформації про нарахування,

оподаткування та виплату заробітної плати, а саме:

- узагальнено структуру фонду основної та додаткової заробітної плати на підприємствах гірничо-добувної галузі, визначено механізм її оподаткування та окреслено процедурні аспекти контролю за правильністю її нарахування, виплати та оподаткування;
- запропоновано впровадження системи інтегрованого обліку заробітної плати шляхом поєднання організаційних, методичних і технічних складових усіх видів обліку (бухгалтерського, управлінського, статистичного і податкових розрахунків). Це надасть можливість застосовувати системний підхід для побудови цілісної системи інтегрованого обліку заробітної плати, дотримання правових засад її нарахування, оподаткування і виплати, відстежувати їх зміни задля збереження та ефективності використання бюджету заробітної плати та виконання і стимулювання підвищення особистих показників кожного працівника;
- запропоновано доповнення положень облікової політики розрахунків і оплати праці та обґрунтовано її важливість в інтегрованій системі обліку, що дозволить отримувати оперативну та достовірну інформацію для забезпечення точності відображення операцій пов'язаних із працею та її оплатою;
- представлено організаційні підходи до внутрішнього контролю витрат на оплату праці та порядок їх формування в інтегрованій системі обліку. Це дозволить підвищити продуктивність й ефективність праці через формулювання чітких положень та визначення конкретних процедур контролю, які, на відміну від існуючих, забезпечать краще функціонування системи створення облікової інформації та контролю за здійсненням розрахунків з оплати праці.

Практичне значення результатів дослідження полягає в тому, що основні висновки та рекомендації, які містяться в роботі, нададуть можливість не лише на Новокостянтинівській шахті ДП «СГЗК», а й іншим

суб'єктам гірничодобувної галузі: побудувати дієву систему інтегрованого обліку і контролю; підвищити ефективність та якість бухгалтерського обліку розрахунків із оплати праці та витрат пов'язаних із нею; посилити корисність інформації для цілей управління та виробничої діяльності персоналу; отримувати більш надійні фінансові результати у частині розрахунків з оплати праці.

Апробація результатів. Під час навчання в магістратурі автор приймав участь в роботі науково-практичних конференцій – Всеукраїнської науково-практичної конференції студентів, аспірантів та молодих учених «Напрями економічного зростання та інноваційного розвитку підприємства» 16 квітня 2021 р. (м. Кропивницький, ЦНТУ) та LV науково-технічної конференції «Наука в ЦНТУ: основні досягнення та перспективи розвитку» за підсумками проведення «Дня науки – 2021», 14 травня 2021 р. (м. Кропивницький). За його авторством опубліковано тези на тему «Використання інформаційних технологій в аудиті» [89].

Структура роботи включає вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел і додатки. Загальний обсяг роботи становить 112 сторінок, у тому числі: 26 таблиць, 5 рисунків, список використаних джерел із 102 найменувань на 11 сторінках та 25 додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1. Економічна сутність поняття «оплата праці»

Поняття «заробітна плата» розвивалося разом із розвитком економічного мислення в суспільстві. У процесі еволюції економічної думки поступово сформувалась система поглядів учених на природу багатосторонньої економічної категорії «заробітна плата» та чинники, що визначають її загальний рівень і динаміку.

А. Сміт і Д. Рікардо розробили теоретичні основи концепції розуміння заробітної плати як витрат праці. А. Сміт вважав, що ціна праці полягає в цінності засобів існування, необхідних для життя робітників і членів їх сім'ї. Фактично він знизив заробітну плату до вартості праці. А. Сміт попереджав, що штучне зростання заробітної плати призводить до збільшення попиту та цін на товари. Зростання заробітної плати має тенденцію до скорочення споживання в майбутньому, що пригнічує економіку [99, с. 133-153].

Утопісти Сен-Сімон і Шарль Фур'є уявляли майбутнє із наявністю приватної власності, але зі зростаючою роллю колективних відносин, а значення заробітної плати визначали як ціну робочої сили на рівні її розширеного відтворення. Це справедливий розподіл новоствореної вартості, який є основою соціально-трудових відносин у соціально орієнтованому суспільстві майбутнього.

В основі наукових поглядів Р. Оуена лежить трудову теорію вартості Д. Рікардо, коли обмін товарів відбувається за працею. Д. Рікардо вважав, що природна вартість праці, це «та, яка необхідна, щоб робітники мали можливість існувати і продовжувати свій рід без збільшення або зменшення їхньої кількості» [90, с. 454]. Погляди Д. Рікардо поділяли англійські економісти-теоретики першої половини XIX ст. найвідомішими з яких були Дж. Мак-Куллох, Дж. Мілль, Р. Торренс, Т. Тук.

На відміну від Д. Рікардо, Р. Оуен вважав наявність серйозного

порушення принципу справедливості в законі вартості при капіталізмі, оскільки працівник не отримував повної частки своєї новоствореної вартості, а це, на думку утопістів, є основною причиною перешкоджання соціалізації зв'язків з громадськістю і тому потребувало перегляду.

«Вперше заробітну плату як ціну праці визначив відомий англійський економіст В. Петті у XVII ст. концепція заробітної плати як ціни праці стала одним із класичних варіантів її тлумачення у економічній теорії. Величину заробітної плати англійський дослідник трактував через «природну ціну праці», рівень якої визначається фізіологічним мінімумом засобів існування найманого робітника та членів його сім'ї» [60, с. 322].

Дж.Б. Сей дотримувався економічного лібералізму А. Сміта, який закладено в теорії цінності праці. Особливий інтерес представляє його трактування прибутку, який поділяється на відсотки за позику власника фізичного капіталу та дохід від підприємницької діяльності, що є зарплатою найманого керівника, винагородою за раціональне поєднання всіх факторів виробництва.

Теорію обмеженого фонду оплати праці сформулювали Дж. МакКуллох і Дж.Ст. Мілль, а ще раніше – Т. Мальтус, який дав зрозуміти, що не може визначати величину заробітної плати лише на розсуд роботодавця і стверджував, що «ніхто так гаряче, як я, не бажає підвищення дійсної плати за працю, котра виражається кількістю продуктів споживання, а не вимушеним підвищенням номінальної ціни праці, тобто підвищенням грошової зарплати» [75, с. 35].

У XVII-XVIII ст. А. Маршалл, Дж. Кларк та Й. Шумпетер при визначенні ціни товару, у т.ч. і робочої сили, виходили зі зміни потреби у конкретному продукті праці, коли добавляється його нова порція.

«Якщо класики рівноважне становище економіки розглядали з позиції вартості витрат праці, то неокласики – залежно від результатів праці. Тобто ціна продукту праці чітко поставлена у залежність від його споживчої корисності. Відповідно у неокласиків з'явилося розуміння процесу

формування ціни робочої сили як результату взаємодії ціни попиту на продукти праці, що визначається їх можливою корисністю, та ціни пропозиції продуктів праці залежно від розміру межових витрат на їх виробництво. При цьому зростає роль висококваліфікованої, рідкісної та інтелектуальної праці, менеджменту й маркетингу у формуванні вартості і ціни робочої сили, а це сприяє виникненню теорії гідної заробітної плати» [56, с. 215].

У середині XIX ст. теорію заробітної плати, як мінімуму засобів існування, підтримував А. Тюрго, а Ф. Лассаль «назвав її теорією залізного закону заробітної плати» [69, с. 404]. Визначаючи сутність і розмір заробітної плати працівника А. Тюрго погоджувався з В. Петті та Ф. Кене і вважав, що заробітна плата є результатом «від продажу своєї праці іншим» і що вона «обмежена необхідним мінімумом для його існування... тим, що йому безумовно необхідно для підтримання життя» [75, с. 223].

К. Маркс розглядав заробітну плату в єдності із вартістю товару робочої сили. «...Вартість робочої сили – це вартість життєвих засобів, необхідних для підтримання життя її власника... Сума життєвих засобів, – писав К. Маркс – повинна бути достатньою для того, щоб підтримати трудящого індивіда як такого в стані нормальної життєдіяльності» [13, с. 169]. Він вважав, що заробітна плата «... є перетвореною формою вартості, або ціною, робочої сили». У його концепції величина заробітної плати визначається ринковими факторами та умовами виробництва – пропозицією і попитом, під впливом яких відбувається відхилення вартості робочої сили від заробітної плати.

М. Туган-Барановський вважав недоречним трактування К. Марксом заробітної плати як перетвореної форми ціни та вартості робочої сили. Натомість він виокремлював два основних чинники, від яких залежить заробітна плата: «1) зростання продуктивної сили праці – економічний, або об'єктивний, фактор; 2) соціальна сила робітничого класу – соціальний, або суб'єктивний, фактор» [60, с. 472].

Як об'єкт купівлі-продажу працю розглядали американський вчений М. Фрідмен, німецький економіст М. Гертнер та англієць Дж. Хікс [13, с. 404].

Сучасна неокласична політична економія вважає, що «...заробітна плата, або ставка заробітної плати, – це ціна, яку платять за використання праці» [68, с. 156]. Існує думка, що «заробітна плата – це ціна, що виплачується за використання праці. Вона, як економічна категорія розвинутих товарно-ринкових відносин, виражає вартість товару робоча сила і оплату за працю, за витрати й результати її, що визнані ринком» [63, с. 235].

«Одночасно багато теоретиків-економістів вважає, що вихідним положенням при з'ясуванні сутності заробітної плати є грошовий вираз життєвих благ, які забезпечують нормальні умови для відтворення робочої сили, тобто дають змогу підтримувати стан постійної працездатності працівників та, певним чином, утримувати членів їх сімей» [56, с. 216; 3, с. 180].

«Вважаючи, що найбільшою вадю соціального суспільства є нездатність забезпечити повну зайнятість Дж.М. Кейнс, Е. Хансен, Ф. Перру, як прибічники регульованої економіки, пропонували механізм мультиплікації, який регулюється державою через пропозицію грошей, що забезпечує інвестиційну активність економіки та зайнятість населення за умов, коли заробітна плата відповідає потребам працівників» [56, с. 216].

Е. Жамс розглядає заробітну плату як «дохід, величина якого не повинна спадати за певний рівень, щоб не було втрачено гідність праці. Інші елементи економічної рівноваги мають бути приведені у відповідність з рівнем заробітної плати, сама ж заробітна плата не може пристосовуватися до інших елементів» [44, с. 118].

Р. Барр розподіляє теорії заробітної плати на «дедуктивні (які поширюють на заробітну плату положення загальних теорій вартості і цін) та індуктивні (автори яких йдуть від спостереження фактів до концепту узагальнень)» [2, с. 117].

Згідно прийнятої у 1949 р. Міжнародною організацією праці Конвенції № 95, термін «заробітна плата» означає, «незалежно від назви й методу обчислення, будь-яку винагороду або будь-який заробіток, який обчислюється в грошах і встановлюється угодою або національним законодавством, котрий у силу письмового або усного договору про наймання підприємств виплачує працівникові за працю, яку виконано чи має бути виконано, або за послуги, які надано чи має бути надано» [73, с. 466; 56, с. 217-218].

Аналіз вітчизняних літературних джерел дозволяє стверджувати, що наразі існує велика кількість тлумачень природи і сутності заробітної плати, що пояснюється різними поглядами науковців-дослідників.

На законодавчому рівні в Україні задекларовано таке визначення заробітної плати, як «винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу» [86].

Податковий кодекс України декларує таке визначення заробітної плати, як «основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом» [77].

А. Калина вважає, що «заробітна плата – це частина доданої вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці» [4, с. 72].

Авторський колектив на чолі з А. Колотом представляє таке визначення: «заробітна плата – це економічна категорія, що відображає відносини між власником підприємства і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості. Заробітна плата – це елемент ринку праці, що є ціною, за якою найменший працівник продає послуги робочої сили» [62, с. 56].

Г. Швиданенко, В. Васильков, Н. Гончарова дефініцію «оплата праці» трактують як «будь-який заробіток, обчислений, як правило, у грошовому

виражені, який за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги» [103, с. 201].

«Заробітна плата – це економічна категорія, яка найповніше відображає рівень життя суспільства та його соціально-економічне становище» [1, с. 26].

Бутинець Ф.Ф. вважає, що «заробітна плата – це винагорода за виконану роботу згідно з встановленими нормами праці (норм часу, виробітку, обслуговування, посадових обов'язків)» [7, с. 456].

«Заробітна плата – це ефективний засіб підвищення зацікавленості працюючих у результатах своєї праці, її продуктивності, збільшенні обсягів виробленої продукції, поліпшенні її якості та асортименту» [102, с. 668].

Найповніше визначення даного поняття пропонує О. Грішнова, яка розглядає заробітну плату з декількох позицій: «з позиції економічної теорії, з позиції ринкової економіки, з позиції економіки праці, з позиції найманого працівника та з позиції підприємця. Так, з позиції економічної теорії, заробітна плата – це економічна категорія, що відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості. В умовах ринкової економіки заробітна плата – це елемент ринку праці, що складається в результаті взаємодії попиту на працю та її пропозиції й виражає ринкову вартість використання найманої праці. З позицій економіки праці, заробітна плата – це винагорода або заробіток, обчислений у грошовому виразі, який за трудовим договором роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку виконано або має бути виконано. З позиції найманого працівника, заробітна плата – це основна частина його трудового доходу, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці і який має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили. З позицій підприємця, заробітна плата – це елемент витрат виробництва і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці» [103, с. 274].

Як важлива соціально-економічна категорія в ринковій економіці,

заробітна плата виконує основні функції, які наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Основні функції заробітної плати

Функція	Суть
Відтворююча	Виступає як джерело відтворення робочої сили та засіб залучення людей до роботи
Стимулююча	Створює залежності рівня заробітної плати від якості, кількості та результатів роботи
Регулююча	Реалізується як засіб розподілу та перерозподілу персоналу за секторами економіки, регіонами країни, залежно від ринкової кон'юнктури
Соціальна	Проявляється наданням соціальної справедливості, рівної оплати за ту саму роботу

У підручнику за редакцією професора О. Шкільова наголошується, що «роль заробітної плати в механізмі функціонування ринкової економіки полягає в тому, що вона має виконувати такі основні функції: відтворювальну, стимулюючу, оптимізаційну, регулювальну та соціальну» [60, с. 327].

А. Калина стверджує, що «заробітна плата багатфункціональна, і всі функції являють собою діалектичну єдність, тому розглядаючи їх у сукупності, можна зрозуміти сутність заробітної плати, її особливості на певному етапі розвитку суспільства, або кожна з них висвітлює ту чи ту грань» [56, с. 121].

Проте, в сучасних умовах функціонування ринку праці в Україні, заробітна плата виконувати означені вище функції, повною мірою не може. Рівень оплати праці не відшкодовує навіть прямі витрати на неї, відтворення робочої сили задовольняється лише на 20% та не викликає інтересу до переорієнтації робочої сили на пріоритетні напрямки. На даний момент заробітна плата виконує дещо інші функції, зокрема: запобігання безробіттю та збереження зайнятості ціною зниження заробітної плати; збереження статусу «кво», пов'язаного з попередньою роботою; надання соціальних гарантій; зниження інфляції через існування заборгованостей із заробітної плати; перерозподіл зайнятості за сферами економіки і галузями; поширення незаконної діяльності і вторинна зайнятість; підвищення мобільності робочої

сили.

1.2. Організація і методика обліку розрахунків з оплати праці

У ринковій економіці, в порівнянні з командно-адміністративною формою, політика щодо оплати праці, соціального забезпечення та захисту працівників суттєво змінилась через те, що багато державних функцій було делеговано безпосередньо підприємствам.

Наразі, заробітна плата має нове економічне значення і включає всі види заробітку (різні премії, бонуси, надбавки, доплати, соціальні виплати), нараховані готівкою та в натуральній формі (незалежно від джерел фінансування), у т.ч. суми, зараховані працівникам відповідно до законодавства за невідпрацьований час (щорічна відпустка, святкові дні тощо). Перехід до ринкових відносин породив до життя нові джерела отримання доходів у вигляді виплат за акціями і від участі у власності підприємств (дивіденди, відсотки). Облік праці та її оплати по праву займає одне з центральних місць у всій системі обліку підприємства. Правовою основою регулювання трудових відносин, у т.ч. і в частині розрахунків з оплати праці, стає колективний договір, який закріплює всі умови, що віднесені до компетенції підприємства.

Основними завданнями обліку заробітної плати є:

- своєчасне нарахування і перерахування на картки заробітної плати працівникам (обчислення належної суми нарахованої зарплати та інших виплат, які впливають на її загальну суму; утримання визначених законодавчо податків і зборів, податковим агентом по яким виступає підприємство; своєчасна виплата працівниками належної до видачі заробітної плати за мінусом вирахувань);
- правильне включення до складу витрат на продукцію (робіт, послуг) і формування собівартості в частині сум нарахованої заробітної плати та обов'язкових податків, зборів та інших законодавчо встановлених платежів;

- групування показників з обліку кадрів і належної їм заробітної плати для цілей оперативного управління та підготовки необхідних звітів, а також для своєчасних розрахунків із бюджетами різних рівнів.

В Україні існує понад двадцять основних нормативно-правових актів, що регулюють порядок нарахування заробітної плати та в які постійно вносяться зміни. Історично заробітна плата є точкою перетину інтересів різних суб'єктів економічної системи: роботодавців, працівників, податкових і страхових органів тощо. У цьому відношенні важко переоцінити значення обліку оплати праці, а тому дослідження його організації і методики є надзвичайно актуальним і потрібним.

Бухгалтерський облік оплати праці передбачає виконання усього комплексу робіт, які пов'язані із: розрахунком заробітної плати за відпрацьований час (виконаний обсяг робіт згідно укладених договорів (контрактів)); нарахуванням преміальних виплат; нарахуванням інших компенсаційних надбавок і виплат; розрахунком виплат за листками тимчасової непрацездатності (у т.ч. і за електронними); розрахунком сум відпускних та веденням обліку невикористаних відпусток; розрахунком вихідної допомоги при звільненні (переведенні на інші робочі місця); розрахунком витрат на відрядження; розрахунком законодавчо визначених утримань із заробітної плати податків і зборів; визначенням належних сум інших утримань із заробітної плати (наприклад, за виконавчими листами); розрахунком нарахувань єдиного внеску на соціальне страхування за різними законодавчо дозволеними ставками і пільгами; щомісячним формуванням і передачею узагальнених розрахункових відомостей керівництву; щомісячною автоматичною передачею розрахункових листків (індивідуальних відомостей) у паперовому та електронному вигляді; передачею податкових і зарплатних даних для перерахування грошових коштів; формуванням і передачею всього пакету звітності за витратами на виплату заробітної плати; своєчасне подання фінансової, податкової та статистичної звітності до відповідних контролюючих органів; наданням

роз'яснень співробітникам із питань пов'язаних із нарахуванням, оподаткуванням і виплатою заробітної плати тощо.

Відповідно до чинного законодавства заробітна плата працівникам виплачується двічі на місяць із розривом у строках не більше шістнадцяти календарних днів. У цьому випадку застосовується принцип авансового платежу за першу половину місяця. Табелі обліку використання робочого часу (Типова форма № П-5) є підставою для нарахування за відпрацьований час, за який видається аванс. Табелі потрібен для розрахунку фактично відпрацьованого робочого часу працівників, а також для контролю за дотриманням встановленого режиму роботи та розрахунку заробітної плати за відповідний період. Остаточний розрахунок проводиться при виплаті заробітної плати за другу половину місяця.

Кожен працівник отримує щомісячний розрахунок заробітної плати (типова форма № П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника»), у якому відображаються суми за видами нарахувань та утримань.

Усі види додаткової заробітної плати також розраховуються на підставі первинних підтверджуючих документів (наказ про відпустку (Типова форма № П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки»), компенсація за невикористану відпустку, наказ про звільнення (Типова форма № П-5 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)») та розрахунку середнього заробітку працівника.

Аналітичний облік витрат на оплату праці та пов'язаних з ними розрахунків ведеться по кожному працівнику на основі розрахункових даних та особових рахунків з оплати праці. На кожного працівника, зарахованого до штату підприємства, в бухгалтерії відкривається особовий рахунок. Підставою для відкриття особового рахунку є Наказ про прийом на роботу (Типова форма № П-1 «Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу»). Крім того, інформація про стан виплати заробітної плати відображається в Зведеній відомості про виплати працівникам (Типова форма № П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)») і звітти переноситься у

відповідний Журнал-Ордер, Головну книгу і звітність.

Синтетичний облік заробітної плати та інших подібних виплат відображається на пасивному рахунку 66 «Розрахунки з виплат працівникам» субрахунку 661 «Розрахунки по заробітній платі». При цьому кредит рахунку 661 «Розрахунки по заробітній платі» кореспондується із дебетом відповідних рахунків витрат. Якщо суб'єкт підприємництва не використовує в своєму обліку рахунки класу 8 «Затрати за елементами», такими витратами відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» [70] будуть: безпосереднє виробництво (рахунок 23 «Виробництво»), загальновиробничого характеру (рахунок 91 «Загальновиробничі витрати»), управлінські (рахунок 92 «Адміністративні витрати»), пов'язані із збутом (рахунок 93 «Витрати на збут») та інші.

За дебетом субрахунку 661 «Розрахунки по заробітній платі» відображаються податки та платежі, сплачені працівниками підприємства, які утримують із заробітної плати:

- податок на доходи фізичних осіб – кореспондуючись із кредитом субрахунку 641 «Розрахунки за податками» (ПДФО);
- військовий збір – у кореспонденції із кредитом субрахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» (Військовий збір);
- інші виплати за бажанням (згодою) працівника – у кореспонденції за кредитом рахунків 37 «Розрахунки з різними дебіторами», 65 «Розрахунки за страхуванням», 68 «Розрахунки за іншими операціями», 70 «Доходи від реалізації» тощо.

За дебетом субрахунку 661 «Розрахунки по заробітній платі» відображається її видача у кореспонденції із кредитом субрахунку 301 «Готівка в національній валюті». Проте, наразі, виплати у готівковій формі майже не використовуються, оскільки майже всі працівники мають карткові рахунки на які й здійснюється перерахування належної їм суми заробітної плати. У такому випадку субрахунок 661 «Розрахунки по заробітній платі» кореспондуватиме із кредитом субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті» по субконто «Виплата заробітної плати працівникам на

карткові рахунки». З аналогічних причин, наразі майже не використовуються субрахунки:

- 662 «Розрахунки з депонентами»;
- 663 «Розрахунки за іншими виплатами» (наприклад, нарахована матеріальна допомога).

На рахунку 66 «Розрахунки з виплат працівникам» зазвичай є кредитове сальдо, на якому відображається заборгованість підприємства перед працівниками з виплати заробітної плати. В окремих випадках на рахунку 66 «Розрахунки з виплат працівникам» може бути дебетове сальдо, яке відображає заборгованість окремих працівників по заробітній платі. Такий залишок виникає у випадках, коли працівники отримують вищу заробітну плату, ніж їм належить за відпрацьований час або за фактичний обсяг виконаної роботи (вироблену продукцію), а також при розрахункових помилках (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2

Типова кореспонденція для нарахування, оподаткування і виплати заробітної плати працівникам підприємства

Господарська операція	Кореспонденція	
	Дебет	Кредит
Нараховано заробітну плату:		
працівникам основного виробництва	23	661
загальновиробничому персоналу	91	661
адміністрації підприємства	92	661
працівникам відділу збуту	93	661
іншим працівникам	94	661
Нараховано матеріальну допомогу працівникам підприємства	949	663
Здійснено утримання із заробітної плати працівників:		
податку на доходи фізичних осіб	661	641
військового збору	661	642
у погашення підзвітних сум отриманих, а не використаних	661	372
у погашення раніше завданої шкоди (збитків)	661	375
за виконавчими листами	661	377
Відображено виплату заробітної плати із каси підприємства	661	301
Відображено перерахування належної заробітної плати працівникам на їх карткові рахунки	661	311

Нарахування заробітної плати є також і її розподілом за напрямками

витрат, тобто за відповідними рахунками синтетичного обліку, видами витрат виробництва та інших витрат. Для цього використовується Зведена відомість нарахувань і розподілів заробітної плати і утримань за об'єктами обліку витрат, яка складається щомісячно на підставі згрупованих первинних документів з праці та її оплати (виробничі звіти, наряди, замовлення тощо). У відомості відображаються дебетові рахунки та статті витрат, до яких входять суми нарахованої заробітної плати.

Дані групування та накопичувальна інформація передаються в цю Зведену відомість нарахувань і розподілів заробітної плати і є основою для записів у Виробничих звітах і Відомостях аналітичного обліку по рахунку 65 «Розрахунки зі страхування» для визначення належної суми нарахувань Єдиного соціального внеску. Сформувавши всю інформацію по нарахуванню заробітної плати, утриманням з неї (ПДФО і Військового збору, коли підприємство виступає лише податковим агентом) і визначенню загальної суми фонду оплати праці для нарахування ЄСВ, всі дані й переносяться в Головну книгу. На підставі даних Головної книги і фактичних залишків по рахункам пов'язаним із нарахуванням і оподаткуванням заробітної плати, готується інформація для її відображення у звітності (фінансовій, податковій, статистичній, управлінській тощо).

1.3. Контроль розрахунків пов'язаних з оплатою праці

Контроль є однією з основних функцій управління. Основна мета контролю – передбачити та запобігти можливим порушенням, помилкам, зловживанням та іншим негативним явищам.

«Контроль розрахунків з оплати праці є важливим та невід'ємним елементом системи внутрішньогосподарського контролю на підприємстві. Під час перевірки особливу увагу потрібно приділяти первинним документам, що регламентують відносини з робітниками, а також нарахування та виплату заробітної плати. Проведення перевірки розрахунків із персоналом передбачає контроль над дотриманням чинного законодавства

про працю, правильність нарахування заробітної плати і проведення утримань із неї. Отже, контроль над розрахунками з оплати праці є досить трудомістким процесом, який потрібно проводити досить уважно та ретельно» [102, с. 672]

В умовах реформування української економіки законодавча база змінюється досить часто, особливо це стосується питань, які пов'язані із трудовими ресурсами, їх оплатою та формуванням фонду оплати праці. Саме тому надзвичайно важливо стежити за змінами законодавства, використовувати лише діючі закони та чинні нормативно-правові акти та врахувати це при організації контрольної діяльності.

«Внутрішній контроль за використанням коштів на виплату заробітної плати на кожному підприємстві має велике значення, в процесі якого потрібно здійснювати систематичний контроль за використанням фонду заробітної плати, виявляти можливість економії коштів за рахунок зростання продуктивності праці та зниження трудомісткості продукції [15, с. 37].

Організація контролю розрахунків пов'язаних із оплатою праці «є дуже відповідальною ділянкою, оскільки правильність його оцінок і прийняті на їх основі управлінські рішення впливають на результативність праці робітників, витрати підприємства та на формування й визначення обсягів доходу. Основною метою контролера під час перевірки розрахунків з оплати праці є визначення сильних сторін контролю, щоб переконатися у відсутності суттєвих помилок» [102, с. 669].

До основних завдань внутрішнього контролю розрахунків по заробітної плати відносяться оцінка обґрунтованості та якості виконання планових завдань із використання трудових ресурсів, нормативів і планових витрати на оплату праці; визначення правомірності документального оформлення усіх питань пов'язаних із працею та її оплатою; оцінка законності операцій з використання праці та їх відображення в обліку і звітності; виявлення та попередження порушень законодавства про працю та її оплату.

Об'єктами контролю розрахунків з оплати праці є:

- трудові ресурси, їх використання та регулювання;
- системи оплати праці, преміювання, додаткових виплат і порядок їх застосування;
- трудова дисципліна і дотримання трудового законодавства;
- розрахунки, які пов'язані з оплатою праці;
- первинна документація з обліку праці та її оплати;
- бухгалтерський облік розрахунків із оплати праці.

Нормативно-правовими актами при здійсненні розрахунків з оплати праці є: Кодекс України про працю; Податковий кодекс; Закони України «Про оплату праці», «Про охорону праці», «Про відпустку», «Про колективні договори і угоди; постанови КМУ; інструкції; внутрішні регламенти підприємств тощо.

Джерелами інформації для контролю розрахунків з оплати праці виступають: генеральні й галузеві угоди; правила внутрішнього трудового розпорядку; колективні договори; трудові книжки працівників; штатний розпис; накази (розпорядження, контракти, угоди цивільно-правового характеру) про прийняття, звільнення, надання відпустки, переведення на іншу роботу; особові картки співробітників; тарифні сітки; перелік посадових окладів; розцінки; нормативи виробітку; відомості виробітку продукції; таблиці обліку використання робочого часу; наряди на виконання робіт; відомості виходу продукції; листи обліку простоїв; довідки і розрахунки для нарахування виплат працівникам; накопичувальні картки виробітку і заробітної плати; розрахунково-платіжні відомості; реєстр депонованої заробітної плати (за наявності); реєстри аналітичного і синтетичного обліку за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», Головна книга; фінансова і податкова звітність; статистична звітність з праці та її оплати.

Незалежно від форм і систем оплати праці, що діють на підприємстві, необхідно спочатку перевірити порядок організації кадрового обліку, який ведеться у відділі кадрів підприємства. Під час цього перевіряються особові картки на кожного працівника, у яких наводяться необхідні персональні дані

та фіксують усі зміни, що відбуваються в його роботі.

«Перевіряючи використання робочого часу за допомогою вибірових перевірок на місцях, контролери переконуються у правильності ведення обліку відпрацьованого часу у звітному місяці. Вибіркова звірка чисельності працівників за розрахунково-платіжною відомістю з даними табелю обліку відпрацьованого часу, особових карток і даними фактично відпущеної продукції або виконаної роботи дає змогу викрити можливі випадки спотворення інформації щодо відпрацьованого часу й, відповідно, незаконного нарахування оплати праці» [102, с. 670].

Одним з ефективних методів контролю є вибірове зіставлення заявлених у вихідних документах сум нарахованої заробітної плати з даними аналітичних розрахунків і первинними документами, а також узгодження цієї інформації з сумами, зазначеними у розрахунково-платіжних відомостях, кошторисах і виписках щодо оплати праці.

Розрахунково-платіжні відомості порівнюють із даними кредитового обороту за рахунком 66 «Розрахунки з виплат працівникам» та інформацією із відповідного Журналу-ордеру. Під час перевірки заробітної плати контролери перевіряють правильність числових результатів у документах на нарахування та виплату заробітної плати. Після перевірки нарахованої заробітної плати контролери перевіряють порядок, правильність і точність здійснених відрахувань із заробітної плати (наразі це обов'язкові ПДФО – 18% і військовий збір – 1,5%; інші утримання за бажанням і заявами працівників, наприклад, профспілкові внески).

«В обов'язковому порядку контролери встановлюють достовірність проведення утримань із заробітної плати за виконавчими листами, відшкодуванням завданих матеріальних збитків та іншими видами утримань. Для встановлення правомірності надання пільг щодо оподаткування прибутковим податком на доходи фізичних осіб під час контролю слід дослідити законність підстав для цього (право на отримання пільги підтверджується документально)» [102, с. 671].

Типовими помилками і порушеннями під час здійснення розрахунків із оплати праці є:

- порушення і недоліки при укладанні трудових договорів і контрактів із працівниками;
- відсутність підтверджуючих документів для нарахування заробітної плати, які є обов'язковими та порушення щодо їх форми і наявності реквізитів;
- помилки у відображенні фактично виконаних обсягів робіт і наданих послуг, використання підставних осіб на сезонних і тимчасових роботах;
- неналежне визначення тарифів і ставок при обчисленні заробітної плати;
- неправильне оподаткування нарахованих і виплачених доходів працівникам підприємства та безпідставне застосування пільг при оподаткуванні доходів фізичних осіб;
- документи, що підтверджують ці пільги;
- помилки при обчисленні обов'язкових податків і зборів (ПДФО, військовий збір, ЄСВ)
- помилки в нарахуванні відпусток, допомоги з тимчасової непрацездатності та інших виплати працівникам, відмінних від заробітної плати;
- некоректне відображення нарахованої зарплати на рахунках бухгалтерського обліку та у звітності;
- порушення порядку, умов і строків виплати заробітної плати працівникам підприємства.

Після закінчення перевірки внутрішній контролер узагальнює результати внутрішнього контролю перевірки розрахунків з оплати праці та правильності формування фонду оплати праці. У звіті внутрішнього контролера відображається перелік джерел використаної інформації,

робляться висновки і наводяться пропозиції щодо усунення виявлених порушень, помилок і недоліків.

«За результатами перевірки керівництво підприємства приймає рішення щодо усунення порушень і відхилень стосовно способу та строків виправлення помилок, порядку внесення змін до облікової політики та способу покарання винних осіб або заохочення» [102, с. 672].

Порушення трудового законодавства, умов оплати праці та порядку нарахування заробітної плати має правові наслідки та тягне за собою адміністративну та кримінальну відповідальність.

Висновки до розділу 1

Ринкова економіка висуває жорсткі вимоги до організації оплати праці. З одного боку, суб'єкти підприємництва повністю самостійні в організації праці та заробітної плати, визначенні розміру фонду оплати праці, встановленні тарифних ставок і посадових окладів, затвердженні порядку оплати праці різних категорій працівників. З іншого ж – щоб бути конкурентоспроможними на ринку, підприємства повинні знайти резерви для зниження витрат на оплату праці та забезпечення якості продукції. А це все відбувається під пильним наглядом державних органів, які встановлюють мінімальні розміри оплати праці, тарифи та ставки.

Сучасна ринкова економіка також характеризується використанням різних форм і систем оплати праці, які впливають на організацію і методику обліку та контролю розрахунків із найманими працівниками.

Облік праці та її оплати є центральним елементом цілісної системи бухгалтерського обліку. Розрахунок заробітної плати – це трудомісткий процес, який вимагає профільної освіти, спеціальних знань, досвіду та постійного самовдосконалення через доволі часті зміни законодавства. Інформація про розрахунки із працівниками підприємства по нарахуванню заробітної плати (за всіма видами заробітної плати, премії, бонуси, доплати, особливості оподаткування тощо) узагальнюються обліковими записами на

рахунку 66 «Розрахунки з виплат працівникам». За кредитом цього рахунку відображається нарахування належної оплати праці працівникам, а по дебету – погашення заборгованості роботодавця за такими виплатами, утримання ПДФО та військового збору, виплати за виконавчими документами, а також інші відрахування.

Внутрішній контроль є однією з функцій управління господарською діяльністю підприємств, тому вдосконаленню функціонування контролю слід приділяти більше уваги. Організація системи внутрішнього контролю має будуватись із дотриманням системного підходу, що забезпечить її найбільшу ефективність і визначатиме порядок контрольно-перевірочних дій.

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА НОВОКОСТЯНТИНІВСЬКІЙ ШАХТІ ДЕРЖАВНОГО ПІДПРИЄМСТВА «СХІДНИЙ ГІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНИЙ КОМБІНАТ»

2.1. Організаційно-економічна характеристика досліджуваного підприємства

Родовище Новокостянтинівської шахти було відкрите у 1975 році. На даному родовищі запаси урану вважаються найбільшими в Європі і входять до десяти найбільших покладів світу.

Наразі, згідно Статуту, Новокостянтинівська шахта є структурним підрозділом Державного підприємства «Східний гірничо-збагачувальний комбінат» (додаток А) та підпорядкована його генеральному директору. Підприємство діє на підставі Положення про Новокостянтинівську шахту та зареєстроване за юридичною адресою: 26240, Кіровоградська область, Маловисківський район, село Олексіївка, вулиця Шахтарська, будинок 1 (додаток Б).

Згідно Довідки АБ №445304 з єдиного державного реєстру підприємств а організацій України (додаток В) видами діяльності Новокостянтинівської шахти є:

- 07.21 «Добування уранових і торієвих руд»;
- 41.20 «Будівництво житлових і нежитлових будівель»;
- 71.12 «Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах»;
- 37.00 «Каналізація, відведення та очищення стічних вод»;
- 36.00 «Забір, очищення та постачання води».

За допомогою он-лайн сервіс YouControl з'ясовано, що станом на 09 листопада 2021 року Новокостянтинівська шахта не перебуває у процесі

припинення, її керівником є Амброзьєв Сергій Олегович. Код ЄДПРОУ 37262160. Код КОАТУУ 3523183605.

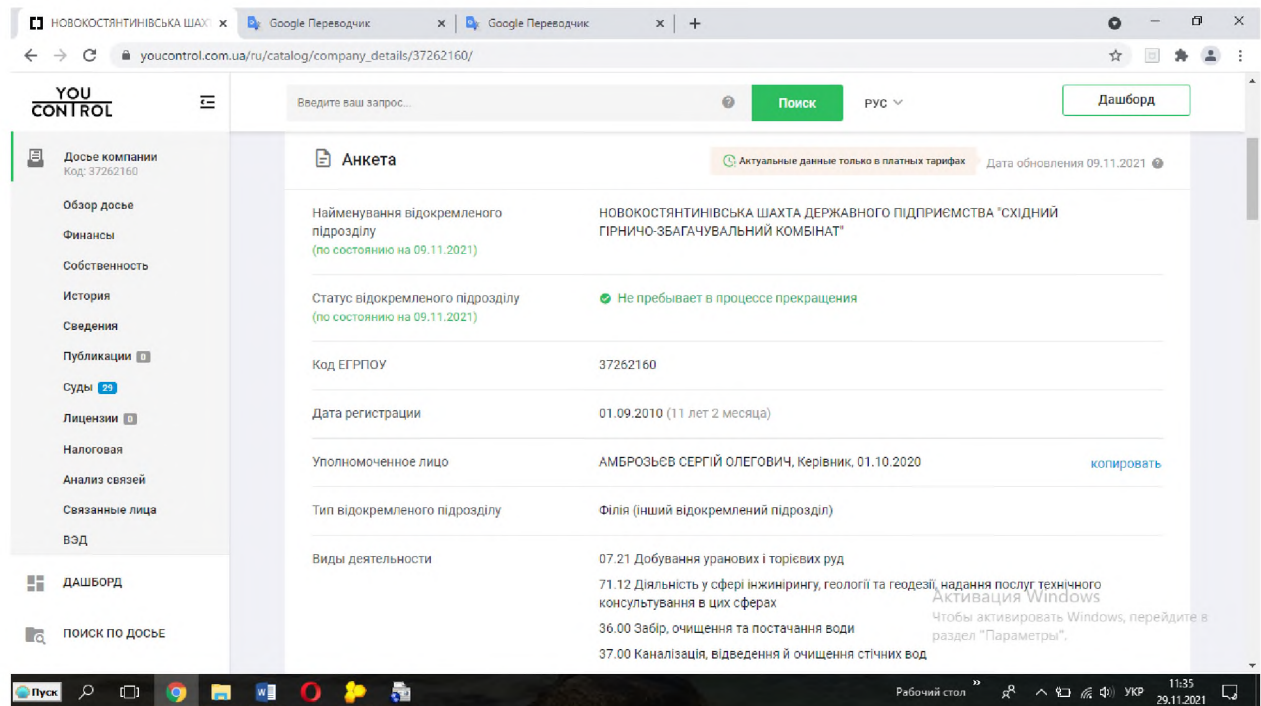


Рис. 2.1. Досьє на Новокостянтинівську шахту із он-лайн сервісу YouControl

Предметом діяльності Новокостянтинівської шахти згідно Статуту є:

- виконання капітального будівництва підземного та поверхневого комплексу шахти з виходом на проектні потужності з видобутку та переробки уранової руди;
- видобуток уранової руди;
- експлуатація родовищ уранових руд з подальшою переробкою та збагаченням, яке не є товарною продукцією (напівфабрикат) і передається на головне підприємства для виробництва готової продукції;
- діяльність з переробки уранової руди;
- радіометричне сортування уранової руди;
- виконання геологорозвідувальних робіт;
- надання послуг населенню;

- виконання гірничо-капітальних та будівельно-монтажних робіт на гірничодобувних об'єктах господарським способом;
- експлуатація та ремонт житлового фонду, що перебуває на балансі підприємства, та об'єктів соціально-культурного призначення, утримання його в придатному до експлуатації стані;
- геологічне вивчення та видобуток підземних вод для централізованого та децентралізованого водопостачання, підземних та промислових вод технічного призначення.

Новокосянтинівська шахта має власну організаційну структуру, штат керівників, спеціалістів і службовців. Вона розробляється кожного року та подається на затвердження генеральному директору ДП «Східний гірничо-збагачувальний комбінат». Обов'язки, права та відповідальність працівників на підприємстві регулюються чинним законодавством України та посадовими інструкціями. На підприємстві щорічно розробляється та затверджується керівництвом Режим роботи (додаток Д). Управління Новокосянтинівською шахтою здійснює директор, який призначається на посаду та звільняється наказом генерального директора ДП «Східний гірничо-збагачувальний комбінат». Управління шахтою здійснюється директором через такі відділи та служби:

- гірничий відділ;
- управління капітального будівництва;
- відділ охорони праці;
- енерго-механічний відділ;
- бюро організації праці та заробітної плати;
- бюро кадрів;
- планово-економічне бюро;
- режимно-секретна група;
- бухгалтерська служба.

На рис. 2.2 у графічному виразі представлено організаційну структуру Новокосянтинівської шахти, до якої входить основні дільниці, об'єднані у гірничий комплекс.

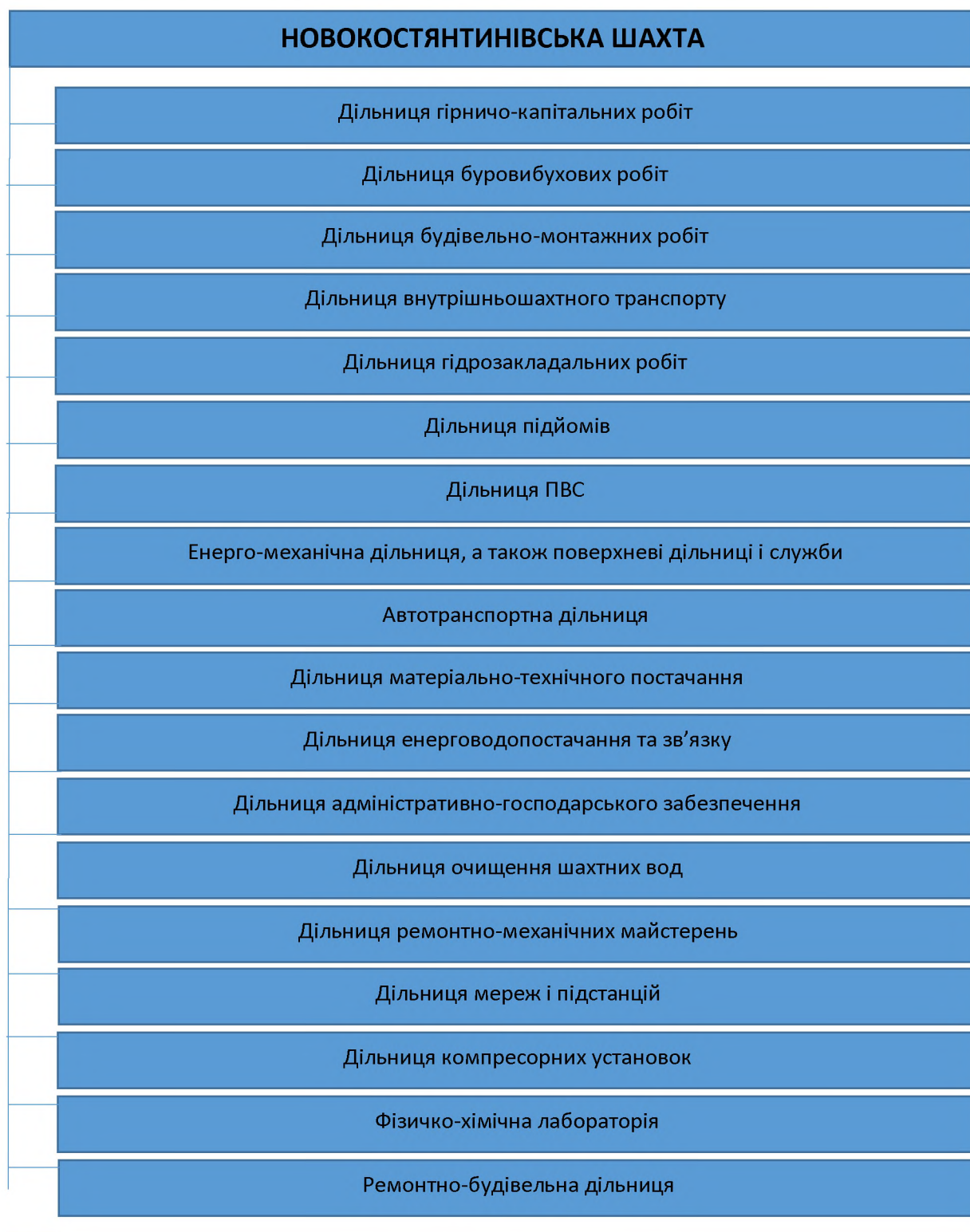


Рис. 2.2. Організаційна структура Новокосянтинівської шахти

Проектна потужність Новокостянтинівської шахти з видобутку руди – 1500 тис.т руди в рік. Пусковий комплекс встановлено потужністю – 500 тис.т руди в рік.

Посаду головного бухгалтера Новокостянтинівської шахти наразі займає Л.А. Миргородська. Досліджуване підприємство використовує для ведення бухгалтерського обліку Наказ про облікову політику ДП «Східний гірничо-збагачувальний комбінат», в якому встановлено методи оцінки, обліку і процедур, які є обов’язковими для застосування відокремленими підрозділами підприємства та щодо яких нормативно-правовими актами передбачено більш ніж один їх варіант, та порядок організації бухгалтерського обліку (додаток Ж).

Однією із вимог Наказу про облікову політики є проведення щорічної інвентаризації для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та у зв’язку з підготовкою до складання річної фінансової звітності. Дана вимога закріплена у Наказі про проведення щорічної інвентаризації (додаток К).

Фінансову звітність Новокостянтинівська шахта складає у відповідності до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» і складається вона з: Балансу (Звіту про фінансовий стан) (додаток Л), Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (додаток Л1), Звіту про рух грошових коштів, Звіту про власний капітал та Приміток до фінансової звітності.

На підставі даних зазначених фінансових звітів доцільно провести аналіз фінансово-господарської діяльності досліджуваного підприємства.

Використовуючи дані та розрахунки планово-економічного відділу, нами у таблиці 2.1 наведено основні фінансові та техніко-економічні показники роботи Новокостянтинівської шахти у 2019-2020 роках.

Як видно з даних таблиці 2.1, у цілому план виробництва продукції, робіт та послуг у 2020 році виконаний на 91,8%, зокрема: за напівфабрикатами – на 92,2%; за роботам і послугам непромислового

характеру – на 73,5% (у т. ч.: по харчуванню робітників за готівку – на 83,1%); за послугами дільниці автотранспортного господарства – на 13,6%; за роботами та послугами для основної діяльності – на 76,8% (у т. ч. ГКР – на 50,9%, БМР – на 118,6%, харчування робітників ДП «СхідГЗК» – на 97,4%, інші послуги – на 123,4%).

Собівартість виробництва продукції, робіт та послуг у перерахунку на виконані обсяги у 2020 році склала 92,8% (план – 451 443,4 тис. грн., факт – 418 883,0 тис. грн.), у тому числі: за напівфабрикатами – 92,7%; за роботами і послугами невиробничого характеру – 100,7% (у т.ч. харчування за готівку – 100%, послуги дільниці автотранспортного господарства – 115,3%); за роботами та послугам для основної діяльності – 100,0%. Собівартість напівфабрикатів у перерахунку на виконані обсяги в грошовому виразі склала 443 564,9 тис. грн., фактична собівартість – 411 002,7 тис. грн.

Прибуток Новокостянтинівської шахти у 2020 році сформувався на рівні 32562,2 тис.грн., що на 15350,3 тис.грн. більше проти минулого року.

Несуттєвих змін зазнала чисельність персоналу. Так, на кінець 2019 року на підприємстві працювало 769 чоловік, а на кінець 2020 року вона становила 774 особи.

Фонд заробітної плати на Новокостянтинівській шахті у 2019 році складав 131113,8 тис.грн., а у 2020 році – 144308,0 тис.грн. Середньомісячна заробітна плата в еквіваленті повної зайнятості становила у 2019 році 15133,0 грн. на чоловіка, а у 2020 році це показник збільшився до 16679,0 грн. на одного працюючого.

Таблиця 2.1

Аналіз фінансових та техніко-економічних показників
Новокоостянтинівської шахти у 2019-2020 роках

№ п/п	Найменування показників	Од. вимір.	2019 р. факт	2020 рік				Відх. 2020 р. до 2019 р.	
				план	факт	%	+,-	%	+,-
1	Доход від випуску продукції (робіт та послуг) - всього	т. грн.	452 530,2	491 545,9	451 445,2	91,8	-40 100,7	99,8	-1 085,0
	у т.ч. напівфабрикат	т. грн.	439 348,4	481 275,0	443 564,9	92,2	-37 710,1	101,0	4 216,5
	роботи і послуги непром. характеру	т. грн.	402,6	358,4	263,4	73,5	-95,0	65,4	-139,2
	роботи та послуги для ОД	т. грн.	12 779,2	9 912,5	7 616,9	76,8	-2 295,6	59,6	-5 162,3
2	Виробнича собівартість продукції (робіт та послуг) в перерахунку на виконані обсяги - всього	т. грн.	435 318,3	451 443,4	418 883,0	92,8	-32 560,4	96,2	-16 435,3
	у т.ч. напівфабрикат	т. грн.	422 136,5	443 564,9	411 002,7	92,7	-32 562,2	97,4	-11 133,8
	роботи і послуги непром. характеру	т. грн.	402,6	261,6	263,4	100,7	1,8	65,4	-139,2
	роботи та послуги для ОД	т. грн.	12 779,2	7 616,9	7 616,9	100,0	0,0	59,6	-5 162,3
3	Прибуток (+), збиток (-) від виробництва	т. грн.	17 211,9	8,4	32 562,2	0,0	32 553,8	189,2	15 350,3
	у т.ч. напівфабрикат	т. грн.	17 211,9		32 562,2	0,0	32 562,2	189,2	15 350,3
	роботи і послуги непром. характеру	т. грн.		8,4		0,0	-8,4	0,0	0,0
	роботи та послуги для ОД	т. грн.				0,0	0,0	0,0	0,0
4	Чистий дохід від реалізації продукції (робіт та послуг)	т. грн.	402,6	358,4	263,4	73,5	-95,0	65,4	-139,2
5	Собівартість від реалізації продукції (робіт та послуг)	т. грн.	402,6	350,0	263,4	75,3	-86,6	65,4	-139,2
6	Валовий прибуток (+), збиток (-)	т. грн.	0,0	8,4	0,0		-8,4		0,0
7	Інші доходи	т. грн.	14 451,5	16 429,4	16 893,6	102,8	464,2	116,9	2 442,1
8	Інші витрати	т. грн.	13 302,5	13 251,1	21 907,7	165,3	8 656,6	164,7	8 605,2
	Витрати з налогу на прибуток	т. грн.	380,2		627,2		627,2	165,0	247,0
9	Чистий прибуток (+), збиток (-)	т. грн.	768,8	3 186,7	-5 641,3		-8 828,0		-6 410,1
10	Чисельність - всього	чол.	769	871	774	88,9	-97	100,7	5
	в т.ч. промперсонал	чол.	733	832	737	88,6	-95	100,5	4
	непромперсонал	чол.	36	39	37	94,9	-2	102,8	1
11	Фонд заробітної плати - всього	т.грн.	131 113,8	160 526,0	144 308,0	89,9	-16 218,0	110,1	13 194,2
	в т.ч. промперсонал	т.грн.	128 180,6	157 115,5	140 952,8	89,7	-16 162,7	110,0	12 772,2
	непромперсонал	т.грн.	2 933,2	3 410,5	3 355,2	98,4	-55,3	114,4	422,0
12	Середньомісячна заробітна плата в еквіваленті повної зайнятості	грн./чол.	15 133	16 137	16 679	103,4	542	110,2	1 546

Основні показники фінансової діяльності Новокосянтинівської шахти представлені у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Показники фінансової діяльності
Новокосянтинівської шахти за 2019 -2020 роки

Найменування	2019р (тис.грн)	2020р (тис.грн)	Відхилення (тис.грн)
Дебіторська заборгованість	8328,6	2247,7	-6080,9
за товари, роботи та послуги	472,5	323,8	-148,7
за виданими авансами	6815,6	422,8	-6392,8
інша поточна дебіторська заборгованість	1040,5	1501,1	+460,6
Кредиторська заборгованість	51523,7	47907,9	-3615,8
за товари, роботи та послуги	30026,4	32121,2	+2094,8
з бюджетом	8341,4	10381,6	+2040,2
з оплати праці	9060,3	3210,4	-5849,9
за одержаними авансами	3,1	1,5	-1,6
розрахунки зі страхування	2850,4	1675,9	-1174,5
інші поточні зобов'язання	1242,1	517,3	-724,8
Заборгованість за розрахунками бюджетом	8341,4	10381,6	+2040,2
податок на землю	42,3	84,7	+42,4
Екологічний податок (збір за використання водних ресурсів)	11,8	24,1	+12,3
військовий збір	169,3	35,4	-133,9
податок з доходів фізичних осіб	2027,8	419,6	-1608,2
плата за користування природними ресурсами (надра)	6051,6	9762,6	+3711,0
екологічний податок (збір за забруднення навколишнього середовища)	13,8	54,2	+40,4
податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	24,8	1,0	-23,8
Виробничі запаси	18351,3	16038,3	-2313,0
матеріали	12995,3	10852,6	-2142,7
бензин, дизпаливо	153,7	97,5	-56,2
мазут	1004,0	1027,0	+23
оливи	510,0	290,2	-219,8
запасні частини	2738,3	3138,9	+400,6
МБП	950,0	632,1	-317,9
Основні засоби			
первісна вартість на початок року	413360,3	434494,8	+21134,5
<i>у тому числі - індексація житлового фонду</i>			
надійшло	25506,3	25247,6	-258,7
вибуло	4371,8	1395,3	-2976,5
знос	27946,4	54439,4	+26493
нарахована амортизація	27657,6	30835,8	+3178,2
первісна вартість на кінець року	434494,8	458347,1	+23852,3

Найменування	2019р (тис.грн)	2020р (тис.грн)	Відхилення (тис.грн)
Балансова вартість на кінець року	378890,8	373071,9	-5818,9
Рух грошових коштів			
отримано на розрахунковий рахунок	163 077,8	207580,6	+44 502,8
у тому числі:	158121,3	202130,8	+44009,5
відшкодування витрат з тимчасової	4045,0	4904,8	+859,8
інші надходження	881,4	516,2	-365,2
відшкодування відпусток ліквідаторам	30,1	28,8	-1,3
ДП «СхідГЗК» отримано по авізо	201674,0	130 062,8	-71 611,2

Як видно з даних таблиці 2.2., дебіторська заборгованість за 2020 рік зменшилась на 6080,9 тис.грн., а кредиторська заборгованість – на 3615,8 тис.грн. При цьому, за товари, роботи, послуги та за розрахунками з бюджетом кредиторська заборгованість збільшилась на 4133,4 тис.грн. через часткову відсутність платежів у 2020р., а з оплати праці та розрахунків зі страхування кредиторська заборгованість зменшилась на 7749,2 тис.грн.

Первісна вартість основних засобів за 2020 рік збільшилась на 21134,50 тис. грн і складає станом на 01.01.20 р. – 458347,1 тис. грн. Збільшення пов'язане з введенням в експлуатацію об'єктів основних засобів.

Наказом про облікову політику підприємства розроблено та діє План рахунків бухгалтерського обліку (додаток М).

Використовуючи дані Балансу (Звіту про сукупний дохід) та Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) проведемо аналіз показників фінансової стійкості Новокостянтинівської шахти за 2019-2020 роки.

Таблиця 2.3

Аналіз відносних показників фінансової стійкості
на Новокостянтинівській шахті за 2019-2020 роки

Показник фінансової стійкості	Розрахований показник		Відхилення
	станом на 31.12.2019р.	станом на 31.12.2020р.	
Коефіцієнт фінансової автономії	0,09	0,08	-0,01
Коефіцієнт фінансової незалежності	11,58	12,68	+1,10

Коефіцієнт фінансового ризику	2,46	2,66	+0,20
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-5,87	-6,54	-0,67
Коефіцієнт покриття відсотків	0,00	0,00	0,00
Коефіцієнт покриття запасів	19,15	17,68	-1,47

Як видно з даних таблиці 2.3, станом на 31 грудня 2021 року коефіцієнт фінансової автономії був на рівні 0,09 процентних пункти, а на 31 грудня 2020 року – 0,08 п.п. Нормативним його значення вважається більше 0,5 з тенденцією до збільшення. Такий низький його рівень вказує на те, що за рахунок власних ресурсів підприємство може профінансувати лише 8% своїх активів, що є недостатнім для розвитку. Погіршується ситуація ще й тим, що на кінець 2020 року він ще зменшується.

Оберненим показником до попереднього є коефіцієнт фінансової незалежності. Станом на кінець 2019 року він становив 11,58 п.п., а на кінець 2020 року збільшився на 1,10 процентних пункти і становив відповідно 12,68 п.п. Нормативним значення даного показника науковці вважають менше 0,2 з тенденцією до зменшення. Як видно з даних таблиці 2.3 даний показник значно перевищує нормативний, що може свідчити про необхідність залучення додаткових коштів для розвитку діяльності підприємства.

Коефіцієнт фінансового ризику відображає яка питома вага позикових коштів припадає на 1 грн. власних активів. Нормативним значення даного показника є на рівні менше 0,5 з тенденцією до зменшення. На Новокостянтинівській шахті станом на кінець 2019 року даний показник становив 1,24 п.п., а на кінець 2020 року зменшився до 1,96 п.п. Обчислені коефіцієнти на початок та на кінець 2020 року значно перевищують рекомендовані. Це може вказувати на ризик вкладення капіталу в аналізоване підприємство. І, оскільки він має тенденцію до збільшення, то ризик підвищується.

Розрахований показник маневреності капіталу відображає співвідношення позикового капіталу до власного. Як видно з даних таблиці 2.3, даний коефіцієнт не перебуває у межах нормативного значення ні на початок 2020 року, ні на кінець. Нормативним вважається значення більше 0,5 з тенденцією до збільшення. Так, і на кінець 2019 року він має від'ємне значення, і на кінець 2020 року також. Єдина позитивна тенденція щодо даного коефіцієнта – це його збільшення на кінець 2020 року. Це свідчить про те, що у Новокостянтинівської шахти не достатня кількість власних фінансових ресурсів для фінансування власних необоротних активів.

Показник покриття відсотків вказує на можливість підприємства погашати свої кредити та характеризує ступінь захищеності кредиторів. Оскільки за даними Звіту про фінансові результати підприємство за результатами 2020 року мало збиток, даний показник дорівнює нулю.

Коефіцієнт покриття запасів відображає забезпеченість підприємства робочим капіталом. На початок 2020 року він становив 27,94 п.п., а на кінець – 31,06 п.п. Обчислені показники виходять за межі рекомендованих, які становлять більше 0,6-0,8 з тенденцією до збільшення.

Таким чином, розраховані показники свідчать про те, що Новокостянтинівська шахта на кінець 2020 року перебувала у нестабільному фінансовому стані, підприємство залежне від зовнішніх джерел фінансування. У 2020 році підприємство сформувало фінансовий результат у вигляді збитку розміром 5014,1 тис.грн. Заборгованість із виплати заробітної плати працівникам становила 3210,4 тис.грн., за розрахунками з бюджетом 10381,6 тис.грн., за розрахунками зі страхування – 1675,9 тис.грн.

2.2. Порядок нарахування заробітної плати на Новокостянтинівській шахті ДП «Східний гірничо-збагачувальний комбінат»

Для ведення бухгалтерського обліку Новокостянтинівська шахта використовує програмний продукт «IT – Enterprise». Підсистема «Облік

заробітної плати» є складовою комплексної автоматизованої системи управління «ІТ – Enterprise» і включає в себе такі розділи: «Управління персоналом», який інтегровано у підсистему «Управління кадрами»; «Табельний облік», «Бухгалтерія», «Відрядна заробітна плата» та інші. Підсистема «Облік заробітної плати» призначена для автоматизації роботи бухгалтерів розрахункового відділу і економіста з оплати праці. Її використання дозволяє здійснити:

- створення і ведення бази даних (нормативно-довідкових і оперативних масивів інформації), що містить необхідну для розрахунку і аналізу заробітної плати інформацію і забезпечує збереження обчислених нарахунків та утримань з них;
- нарахування погодинної і відрядної заробітної плати, як за працівниками, що працюють на основному місці роботи, так і за сумісниками;
- автоматичне нарахування передбачених надбавок і доплат;
- нарахування матеріального забезпечення із соціального страхування (у тому числі лікарняних листів) і відпускних;
- нарахування різних видів премій (за поточний місяць, за минулий місяць, за квартал, за півріччя, за рік);
- введення нарахунків за минулі і попередні періоди з подальшим автоматичним перерахунком податків;
- автоматичний розрахунок податку на доходи фізичних осіб, військового збору, єдиного соціального внеску, профспілкових внесків та інших (за виконавчими листами, за процентами за кредитами, за комунальні послуги тощо);
- розподіл обчислених нарахунків та утримань за тарифами виробничих витрат і балансовими рахунками;
- розрахунок відрахувань підприємства за єдиними соціальним внеском;
- перерахунок податків за підсумками року;

- формування бухгалтерських проведення з нарахувань на заробітну плату, утримань з неї, відрахувань з поточного рахунку підприємства та виплат заробітної плати працівникам;
- формування платіжних відомостей на виплату заробітної плати за першу половину місяця, повної заробітної плати за місяць, відпусток та інших виплат;
- формування квартальної об'єднаної звітності на електронних та паперових носіях;
- підготовка бази даних для персоніфікованого обліку з подальшим опрацюванням Пенсійним фондом України;
- формування і друк вихідних документів: розрахункових листів, платіжних відомостей, звітів, реєстрів, довідок тощо.

Облік особового складу Новокосянтинівської шахти здійснюється відділом кадрів. При прийнятті працівника на роботу, відділ кадрів готує наказ та надає його на підпис керівництву. Так, наприклад, Наказом №432 від 23 вересня 2021 року було прийнято на роботу мийником посуду 2 другого розряду їдальні Костуру Олену Вікторівну із встановленням тарифної ставки 33,29 грн. за годину, з почасово-преміальною системою оплати праці з доплатою 10 тарифної ставки згідно результатів атестації робочих місць за умовами праці (додаток Н). Слід звернути увагу на те, що будь-яке прийняття на роботу узгоджується з відповідальними особами ДП «Схід ГЗК» (як то видно із наказу – лист №15-08/5601 від 09.09.2021р.).

Обов'язково після підписання наказу про прийняття працівника на роботу, Новокосянтинівська шахта повинна надіслати до територіального органу Державної податкової служби України Повідомлення про прийняття працівника на роботу із зазначенням дати початку роботи. Так, відповідно до наказу №489 о/с від 02 листопада 2021 року, було прийнято на роботу на основне місце з трудовою книжкою Павленка Романа Юрійович (додаток Н1). Дата початку його роботи зазначена 04 листопада 2021 року.

На підставі цих документів та інших розпорядчих документів відділ кадрів заводить на кожного працівника особову справу, веде облік приймання, переміщення та звільнення особового складу, оформляє відпустки, присвоєння кваліфікацій, змін тарифних ставок та окладів, а також обліковує інші оперативні дані (дні народження, вихід на пенсію, пільги тощо).

Працівник відділу кадрів, відповідальний за ведення табельного обліку, здійснює облік відпрацьованого часу. Для цього на Новокостянтинівській шахті розроблено та діє Положення про організацію табельного обліку на ДП «Схід ГЗК» Новокостянтинівська шахта (додаток П). До даного Положення розроблено Довідник позначок (додаток П1). Метою даного Положення є: отримання даних про фактично відпрацьований робочий час працівниками підприємства; точний облік відпрацьованого часу кожним працівником; точний облік всіх працівників, які спустилися в шахту і виїхали з шахти; дотримання технологічної та виробничої дисципліни, правил трудового розпорядку роботи підприємства; розділення прав, обов'язків і відповідальності працівників підприємства за правильність і достовірність ведення табельного обліку. На Новокостянтинівській шахті застосовується жетонна система табельного обліку – кожному працівникові присвоюється особистий (табельний) номер і видається жетон з цим номером. Ведення табельного обліку працівників виробничих ділень гірничого цеху виконують чергові лампівники. Загальне керівництво з ведення табельного обліку і аналіз використаного часу виконує старший табельник. В інших підрозділах підприємства (АТГ, ДГПО, гуртожиток, їдальня) обліку і аналіз використання робочого часу виконується особами, в обов'язки яких входить виконання робіт з ведення табельного обліку. Кожний працівник підприємства зобов'язаний перед початком робочої зміни особисто відмітити свій прихід на роботу у табельника або відповідальної особи і по закінченню зміни особисто відмітити годину закінчення роботи. Слід підкреслити, що для ведення Табелю обліку робочого часу необхідно дотримувались умовних

позначень для точного відображення і подальшого правильного нарахування заробітної плати. За підсумками місяця дані Табеля обліку робочого часу у розрізі кожного окремого працівника переносяться до «ІТ – Enterprise», де працівники бухгалтерії безпосередньо здійснюють нарахування заробітної плати та обчислюють утримання з неї.

Умовні позначки, які використовуються для обліку робочого часу на досліджуваному підприємстві згруповані у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Умовні позначки, які використовуються на Новокостянтинівській шахті для обліку робочого часу

Умовна позначка	Зміст позначки
ВЧ	Робота у вечірні години
П	Простій
ПР	Прогул
ТН	Оплачувана тимчасова непрацездатність (лікарняні)
РН	Нічні години роботи
ІН	Інший невідпрацьований час (недоработки)
ВД	Відрадження
РВ	Години роботи у вихідні та святкові дні
В	Основна щорічна відпустка
Д	Додаткова щорічна відпустка

Так, на підставі додатків Р, Р1, Р2, Р3, Р4 дослідимо порядок обліку робочого часу на досліджуваному підприємстві. У таблиці 2.5 сформовано дані про відпрацьований час за окремими працівникам Новокостянтинівської шахти за серпень 2021 року.

Таблиця 2.5

Дані про відпрацьований час за окремими працівникам
Новокостянтинівської шахти за серпень 2021 року

ПІБ	Планова кількість робочих годин	Кількість відпрацьованих годин у штатному режимі	Кількість невідпрацьованих годин (або позаштатний режим)				
			Лікарняні	Відпустка	Простій	Нічні	Вечірні
Горошко Олена Степанівна (додаток Р)	167	80	56	31			

ПІБ	Планова кількість робочих годин	Кількість відпрацьованих годин у штатному режимі	Кількість невідпрацьованих годин (або позаштатний режим)				
			Лікарняні	Відпустка	Простій	Нічні	Вечірні
Д'ячкова Ірина Василівна (додаток Р1)	167	88		8	56	41	24
Найдо Олександр Володимирович (додаток Р2)	167	93,6		36	21,6	28,8	16
Смолінський Володимир Іванович (додаток Р3)	167	93,6			57,6	30	20
Товторог Дмитро Юрійович (додаток Р4)	167	100,8		36	14,4	34,8	16

Як видно з даних таблиці 2.5 заплановану норму відпрацьованого часу не виконав жоден з представлених працівників.

Так, як видно з Табеля обліку робочого часу Горошко О.С., вона перебувала на лікарняному (лікарняний лист здано до бухгалтерії) та у відпустці, в результаті чого відпрацьована кількість годин за серпень 2021 року становила 80 годин.

Д'ячкова І.В. відпрацювала у серпні 2021 року 88 годин. При цьому, вона була у відпустці (8 годин), зараховані години вимушеного простою (56 годин), роботи у нічні години (41 година) та робота у вечірні години (24 години).

Кількість відпрацьованого робочого часу Найдо О.В. вираховувалась виходячи з того, що він перебував у відпустці (36 годин), зараховані години простою (21,6 годин), працював у нічний (28,8 годин) та вечірній час (16 годин). У цілому за серпень 2021 року Найдо О.В. відпрацював 93,6 годин.

Працівник Смолінський В.І. за серпень 2021 року відпрацював 93,6 годин. При цьому, зараховано за години вимушеного простою 57,6 годин,

робота у нічний та вечірній час складала відповідно 30 і 20 годин. Товсторог Д.Ю. за звітний місяць відпрацював 100,8 годин. Йому було зараховано 14,4 годин вимушеного простою, 34,8 години у нічний час, 16 годин – у вечірній. Також даний працівник перебував у відпустці, яка у цілому відповідає 36 годинам.

Нарахування заробітної плати працівникам Новокостянтинівської шахти здійснюється за відрядною та погодинною формою оплати праці.

За погодинною формою заробітна плата нараховується виходячи з кваліфікації працівника, яка обчислюється за погодинними (денними) тарифними ставками на основі нормативних завдань або за місячними окладами за відпрацьований час. Штатний розпис, у якому зазначено посадові оклади працівників Новокостянтинівської шахти наведено у додатку С.

У таблиці 2.6 представлено розмірі окладів за деякими категоріями працівників.

Таблиця 2.6

Посадові оклади деяких категорій працівників
Новокостянтинівської шахти у 2021 році

Підрозділ підприємства	Код посади	Посада	Система оплати праці	Розмір окладу, грн.
Адміністративно-господарський відділ	1222.26С	Начальник дільниці	Оклад	22200,00
Адміністративно-господарський відділ	4144.001	Діловод	Оклад	9120,00
Фізико-хімічна лабораторія	1237.22	Начальник лабораторії	Оклад	26400,00
Фізико-хімічна лабораторія	7243.104	Дозиметрист	Погодинна / за 1 годину	68,72
Дільниця пиловентиляційної служби	1222.26С	Начальник дільниці	Оклад	27600,00
Дільниця пиловентиляційної служби	1222.21О	Майстер гірничий	Оклад	20400,00
Дільниця пиловентиляційної служби	9322.087	Лампівник	Погодинна / за 1 годину	47,60

Підрозділ підприємства	Код посади	Посада	Система оплати праці	Розмір окладу, грн.
Дільниця внутрішнього транспорту	3113.022	Електромеханік підземної дільниці	Оклад	22560,00
Дільниця внутрішнього транспорту	7111.206	Гірник підземний	Погодинна / за 1 годину	68,72
Дільниця внутрішнього транспорту	7129.202	Дорожньо-коліїний робітник	Погодинна / за 1 годину	62,68
Дільниця енерго-механічного забезпечення	2149.288	Провідний інженер з метрології	Оклад	19200,0
Гідрозакладальний комплекс	1222.26C	Начальник дільниці	Оклад	26400,00
Дільниця буровибухових робіт	1222.21U	Майстер гірничий підземної дільниці	Оклад	21000,00
Дільниця буровибухових робіт	9311.055	Роздавальник вибухових матеріалів	Погодинна / за 1 годину	51,73
Дільниця спуск-підйом	1222.21U	Майстер гірничий підземної дільниці	Оклад	20760,00
Дільниця будівельно-монтажних робіт	7111.214	Кріпильник	Відрядна	83,49
Автотранспортне господарство	8111.107	Машиніст бульдозера	Погодинна / за 1 годину	58,42
Управління	1210.10B	Директор шахти	Оклад	54000,00
Управління	1223.101	Головний інженер	Оклад	42000,00
Господарсько-побутове обслуговування	7345.203	Палітурник документів	Погодинна / за 1 годину	47,60
Господарсько-побутове обслуговування	9132.007	Прибиральник службових приміщень	Оклад	6040,00
Ремонтно-будівельна дільниця	7133.204	Штукатур	Погодинна / за 1 годину	43,55
Склад	1226.209	Завідувач складу	Оклад	12600,00
Гуртожиток	1239.006	Завідувач господарством	Оклад	9120,00
Їдальня	9132.004	Мийник посуду	Погодинна / за 1 годину	33,29
Дільниця змішаних	7111.101	Прохідник	Відрядна	92,05

Підрозділ підприємства	Код посади	Посада	Система оплати праці	Розмір окладу, грн.
робіт				
Мережі і підстанції	7241.227	Слюсар-електрик	Погодинна / за 1 годину	57,45
Гірничий відділ	3119.037	Технік	Оклад	12360,00
Енерго-механічна група	3113.036	Енергетик гірничий	Оклад	20400,00
Група радіаційної безпеки та охорони навколишнього середовища	1229.71	Керівник групи	Оклад	30000,00
Група організації праці та заробітної плати	2412.209	Нормувальник шахти гірничий	Оклад	26400,00
Група по роботі з персоналом	3423.002	Інспектор з кадрів	Оклад	13525,00
Група по роботі з персоналом	4190.002	Табельник	Оклад	

На Новокостянтинівській шахті фонд заробітної плати складається з основної, додаткової та інших заохочувальних і компенсаційних виплат. Кожному з видів нарахованих доходів присвоєно свій код. У таблиці 2.7 наведено ті коди нарахувань, які найбільш часто використовуються на досліджуваному підприємстві. Повний перелік таких кодів представлено у додатку С1.

Таблиця 2.7

Кодування видів основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних і компенсаційних виплат на Новокостянтинівській шахті

Код	Вид нарахованих доходів
103	Пряма відрядна оплата праці
104	Погодинна оплата праці
105	Оплата праці по окладу
114	Доплата за суміщення професій
118	Простій з вини працівника
127	Премія учням
128	Премія відрядникам
129	Премія місячна
136	Доплата за роботу у вечірній час
137	Доплата за роботу у нічний час
150	Премія квартальна
170	Компенсація за несвоєчасну виплату
171	Індексація доходу

Код	Вид нарахованих доходів
206	Оплата часу пересування в шахті
251	Оплата щорічної відпустки
253	Оплата щорічної додаткової відпустки
254	Оплата відпустки на поховання близьких родичів
255	Оплата відпустки (батькові) при народженні дитини
260	Оплата позачергового медичного огляду
261	Оплата періоду мобілізації без ЄСВ
262	Профспілкова діяльність
263	Оплата часу за період демобілізації
264	Оплата виконання державних та громадських обов'язків
270	Оплата днів навчальної відпустки
296	Оплата за донорство
297	Оплата профобстеження
302	Оплата простою 2/3
303	Оплата простою по середньому заробітку
350	Соціальна відпустка працівникам, що мають дітей
400	Премія за виконання особливо важливих виробничих завдань
407	Доплата за навчання учнів
496	Матеріальна допомога на оздоровлення
550	Допомога по вагітності і пологам
561	Допомога по тимчасовій непрацездатності з ФССЗТВП
564	Допомога по тимчасовій непрацездатності 5 к.д. п-во
569	Премія до ювілейних дат
585	Медичний огляд
651	Відпустка учаснику ліквідації аварії на ЧАЕС
653	Відпустка учаснику бойових дій
686	Компенсація за наймане житло
693	Допомога на поховання
809	Відпустка по догляду за дитиною
812	Оплата вихідних та святкових днів
817	Простій з вини працівника

Так, дослідимо порядок, використовуючи дані таблиці 2.5 та 2.6 визначимо порядок нарахування заробітної плати Горошко О.С. За даними Розрахункового листка за серпень 2021 року (додаток Р5) даній працівниці нараховано заробітної плати 12080,84 грн., яка складається з ряду виплат. За допомогою таблиці 2.7 дослідимо складові, з яких складається сума виплаченого доходу Горошко О.С.

Таблиця 2.7

Фрагмент розрахункового листа по Горошко О.С. за серпень 2021 року

Дні/години	Оплата за кодами	Зміст виплати	Сума, грн.
10/80	105	Оплата праці по окладу	6237,13

Дні/години	Оплата за кодами	Зміст виплати	Сума, грн.
3/23	251	Оплата щорічної відпустки	1375,86
1/8	251	Оплата щорічної відпустки	458,62
4/24	561	Допомога по тимчасовій непрацездатності з ФССЗТВП	1781,88
5/32	564	Допомога по тимчасовій непрацездатності 5 к.д. п-во	2227,35
Разом			12080,84

Отже, на підставі даних Табеля обліку робочого часу Горошко О.С. за серпень 2021 року їй нараховано дохід у розмірі 12080,84 грн.

За відрядною формою оплати праці заробітна плата працівникам Новокостянтинівської шахти нараховується за обсяг робіт, який було виконано ним за місяць. За підсумками місяця та результатами маркшейдерських замірів відбувається підрахунок обсягів робіт, виконаних кожною бригадою. Заробітна плата розраховується на основі відрядних розцінок, які визначаються розрахунковим шляхом, виходячи з установлених розрядів роботи, тарифних ставок працівників і норм виробітку.

Так, розглянемо більш детально порядок нарахування заробітної плати за окремими працівниками – гірникам очисного забою (таблиця 2.8).

Таблиця 2.8

Порядок нарахування заробітної плати за відрядної форми оплати праці
на Новокостянтинівській шахті
за окремими працівниками у серпні 2021 року

Табельний номер	ПІБ	Кількість відпрацьованих годин	За тарифом, грн.	Нарахована заробітна плата, грн.	Тариф за 1 год.	Розряд	Посада
43918	Найдо О.В.	93,60	8615,88	10122,64	92,05	7	Гірни к
44243	Смолінський В.І.	93,60	7814,66	9181,30	83,49	6	Гірни к
44323	Товсторог Д.Ю.	100,8	8415,79	9887,56	83,49	6	Гірни к

Гірники очисного забою Найдо О.В., Смолінський В.І та Товсторог Д.Ю. у серпні 2021 р .працювали у 7 бригаді. Відповідно Табеля

обліку робочого часу за серпень 2021 року (додаток Р2), працівник Найдо О.В. відпрацював 93,6 год., Смолінський В.І. – 93,6 год. (додаток Р3), Товсторог Д.Ю. – 100,8 год. (додаток Р4). За підрахунками відділу оплати праці заробітна плата за серпень місяць 2021 року за 7 бригадою Новокостянтинівської шахти склала 29191,50 грн. Згідно тарифних розцінок (додаток С), які установлені гірникам забою на підставі розряду працівника, заробітна плата працівників склала:

- Найдо О.В.: $93,6 \text{ год.} \cdot 92,05 \text{ грн.} = 8615,88 \text{ грн.};$
- Смолінський В.І.: $93,6 \text{ год.} \cdot 83,49 \text{ грн.} = 7814,66 \text{ грн.};$
- Товсторог Д.Ю.: $100,8 \text{ грн.} \cdot 83,49 \text{ грн.} = 8415,79 \text{ грн.}$

Виходячи з даних документів, з'ясовано, що нерозподілена заробітна плата за бригадою склала $29191,50 - (8615,88 + 7814,66 + 8415,79) = 4345,06 \text{ грн.}$ Тому відбувається розподіл між працівниками нерозподіленої заробітної плати. За базу такого розподілу приймається нарахована заробітна плата згідно із тарифами. Отже, доплата до заробітної плати на підставі такого розподілу становить:

- Найдо О.В.: $4345,06 \text{ грн.} / 24846,33 \text{ грн.} \cdot 8615,88 \text{ грн.} = 1506,72 \text{ грн.};$
- Смолінський І.В.: $4345,06 \text{ грн.} / 24846,33 \text{ грн.} \cdot 7814,66 \text{ грн.} = 1366,61 \text{ грн.};$
- Товсторог Д.Ю.: $4345,06 \text{ грн.} / 24846,33 \text{ грн.} \cdot 8415,79 \text{ грн.} = 1471,73 \text{ грн.}$

Отже, загальна сума нарахованого заробітку становить: Найдо О.В. нараховано 10122,64 грн. заробітної плати, Смолінському В.І. – 7814,66 грн., Товсторогу Д.Ю. – 8415,79 грн.

Доплати працівникам Новокостянтинівської шахти, – такі як доплата за професійну майстерність, класність, керівництво бригадою, розширення зони обслуговування, суміщення професій, вибухові роботи тощо встановлюються наказами по підприємству відповідно до законодавства про працю та Колективного договору. Такі дані вносяться до картотеки програмного забезпечення для подальшого нарахування.

Так, наприклад, згідно наказу №1130 від 25 жовтня 2021 року з метою підвищення продуктивності праці, посилення колективної відповідальності за результатами роботи бригади, у зв'язку з відмовою від виконання обов'язків бригадира гірників очисного забою Вербовського В.М. та на підставі протоколу зборів бригади гірників очисного забою дільниці Буровибухових робіт №17 призначено Хоменка Дмитра Юрійовича (таб.№43844, гірника очисного забою (на бурінні) 7 розряду, за його згодою, без звільнення від основної роботи, бригадиром бригади гірників очисного забою (на бурінні) дільниці Буровибухових робіт №17, з 01.11.2021 по 31.12.2021р. включно (додаток Т).

Згідно вимог Колективного договору Новокостянтинівської шахти доплата за суміщення професій складає від 10 до 30 % від основного окладу або тарифу працівника, залежно від обсягу виконуваних робіт. Розширенням зони обслуговування або збільшення обсягу робіт вважається виконання працівником поряд зі своєю роботою, обумовленою трудовим договором, додаткового обсягу робіт за однією і тією самою професією або посадою, оплата за даним видом доплат на Новокостянтинівській шахті є незмінною і складає 20 % від основного окладу або тарифу.

Надбавка за професійну майстерність встановлюється працівникам, які володіють високими діловими якостями, досягли найвищих показників продуктивності та якості праці і складає 24 % від окладу чи тарифної ставки працівника.

У зв'язку зі специфікою роботи Новокостянтинівська шахта має велике автотранспортне господарство. При встановленні режимів роботи водіїв (складанні графіків роботи) на підприємстві дотримуються норм тривалості робочого часу і відпочинку, встановлених законодавством та іншими нормативно-правовими актами України. Водіям автотранспортного господарства досліджуваного підприємства встановлюються надбавки за класність у відсотках до встановленої тарифної ставки за відпрацьований час у таких розмірах: водіям I класу – 25%, водіям II класу – 10%. Підставою для

встановлення такої надбавки є посвідчення водія відповідної категорії і виданий відділом кадрів наказ по підприємству, згідно з яким інформація щодо встановлених надбавок заноситься до картотеки умовно-постійних витрат.

У таблиці 2.9 наведемо порядок визначення доплати до заробітної плати за класність водіям автотранспортного господарства Новокостянтинівської шахти за серпень 2021 року. Всі водії мають другий рівень класності, за яким доплата становить 25%.

Таблиця 2.9

Порядок обчислення доплати за класність до заробітної плати працівників автотранспортного господарства Новокостянтинівської шахти за серпень 2021 року

ПІБ	Кількість відпрацьованих годин	% доплати за класність	Тариф	Нараховано по тарифу	Доплата за класність (25%)
Пасічник В.Г.	136	25	60,83	8272,88	2068,22
Костенко В.В.	168	25	50,72	8520,96	2130,24
Оштук В.І.	112	25	50,72	5680,64	1420,16
Снісар С.Г.	40	25	60,83	2433,20	608,30
Півліченко Ю.А.	128	25	60,83	7786,24	1946,56
Шевченко О.В.	152	25	60,83	9246,16	2311,54
Юрченко Л.П.	16	25	53,92	862,72	215,68
Міренков І.Л.	144	25	60,83	8759,52	2189,88
Чурнік І.Л.	16	25	60,83	973,28	243,22
Ткаченко С.Л.	112	25	60,83	6812,96	1703,24

Використовуючи дані таблиці 2.9, розглянемо більш детально порядок обчислення доплати за класність.

Так, по водію Пасічнику В.Г. згідно тарифу нарахована заробітна плата обчислюється так: $136 \text{ год.} \cdot 60,83 \text{ грн.} = 8272,80 \text{ грн.}$ Оскільки даний водій має другий рівень класності, йому передбачена доплата у розмір 25% від нарахованої заробітної плати за тарифом і обчислюється вона так: $8272,88 \text{ грн.} \cdot 25\% = 2068,22 \text{ грн.}$ Отже, загальна сума нарахованої основної та додаткової заробітної плати водія Пасічника В.Г. за серпень 2021 року становить: $8272,80 \text{ грн.} + 2068,22 \text{ грн.} = 10341,02 \text{ грн.}$

По водію Костенко В.В. згідно тарифу нарахована заробітна плата обчислюється так: $168 \text{ год.} * 50,72 \text{ грн.} = 8520,96 \text{ грн.}$ Оскільки даний водій має другий рівень класності, йому передбачена доплата у розмір 25% від нарахованої заробітної плати за тарифом і обчислюється вона так: $8520,96 \text{ грн.} * 25\% = 2130,24 \text{ грн.}$ Отже, загальна сума нарахованої основної та додаткової заробітної плати водія Костенка В.В. за серпень 2021 року становить: $8520,96 \text{ грн.} + 2130,24 \text{ грн.} = 10341,02 \text{ грн.}$

По водію Юрченко Л.П. згідно тарифу нарахована заробітна плата обчислюється так: $16 \text{ год.} * 53,92 \text{ грн.} = 862,72 \text{ грн.}$ Оскільки даний водій має другий рівень класності, йому передбачена доплата у розмір 25% від нарахованої заробітної плати за тарифом і обчислюється вона так: $862,72 \text{ грн.} * 25\% = 215,68 \text{ грн.}$ Отже, загальна сума нарахованої основної та додаткової заробітної плати водія Юрченко Л.П. за серпень 2021 року становить: $862,72 \text{ грн.} + 215,68 \text{ грн.} = 1078,40 \text{ грн.}$

Працівники Новокостянтинівської шахти, які зайняті на роботах з важкими та шкідливими умовами праці, згідно Закону України «Про охорону праці» забезпечуються лікувально-профілактичним харчуванням, молоком або рівноцінними харчовими продуктами. З цією метою на території Новокостянтинівської шахти цілодобово працює їдальня, у якій працівники, що безпосередньо задіяні у виробничому процесі, перед кожною зміною отримують лікувально-профілактичне харчування згідно розробленого раціону.

Окрім забезпечення харчуванням, на Новокостянтинівській шахті, на виконання вимог ст. 100 Кодексу законів про працю, для працівників, що працюють на важких роботах, роботах зі шкідливими і небезпечними умовами праці, на роботах з особливими природними географічними і геологічними умовами та умовами підвищеного ризику для здоров'я, передбачено збільшення посадового окладу за шкідливі умови праці. Сам перелік таких робіт визначається Кабінетом міністрів України. На Новокостянтинівській шахті, розмір доплат за шкідливі умови праці

обчислюються у відсотках до тарифної ставки (окладу): на роботах із важкими та шкідливими умовами – 4, 8, 12%; на роботах із особливо важкими та особливо шкідливими умовами праці – 16, 20, 24%.

Також на Новокосянтинівській шахті у залежності від пори року кухарі їдальні за роботу біля гарячих плит отримують доплату у розмірі 4% - у прохолодну пору року, 8% - влітку. Прибиральниці отримують 10% до тарифної ставки (окладу) за використання мийних засобів із додаванням хлору. Працівники виробничих ділень отримують максимальний розмір доплати за шкідливість – 24%.

Умови праці робітників Новокосянтинівської шахти пов'язані із наявністю небезпечних виробничих факторів, що призводить до виробничого травматизму, професійних захворювань або загальних захворювань працівників. Саме тому вважаємо за доцільне зупинитись більш докладно на обліку нарахунків за матеріальним забезпеченням за листками непрацездатності.

З 04 червня 2021 року по 31 серпня 2021 року в Україні було передбачено перехідний період впровадження електронних листків непрацездатності. З першого вересня 2021 року виписка електронних листків непрацездатності за наявності технічних можливостей медичного закладу є обов'язковою. Наразі інформація про те, що медичний заклад відкрив працівникові електронний листок непрацездатності (е-лікарняний) автоматично відображається в кабінеті страхувальника на вебпорталі електронних послуг Пенсійного фонду України (Додаток Ф).

Відкриті лікарняні листи на основі сформованого медичного висновку за кожним працівником з'являються на сайті зі статусом «Закритий» і містить такі атрибути: номер листка непрацездатності; код страхового випадку; дата відкриття; дата закриття; індивідуальний номер застрахованої особи; ПІБ застрахованої особи; причина тимчасової непрацездатності; примітки щодо порушення режиму і перебування працівника у стані алкогольного сп'яніння під час настання страхового випадку.

Після того як працівник пройшов лікування, медичний заклад закриває електронний листок непрацездатності і він змінює статус на «Готовий до сплати». На час підготовки випускної кваліфікаційної роботи функціонал сайту ще не доопрацьований і бухгалтер не має змоги роздрукувати листок непрацездатності і сформувати заявку до Фондів соціального страхування безпосередньо через сайт. Після того як е-лікарняний листок закрили, комісія із соціального страхування, протягом 10 календарних днів, ухвалює рішення про призначення особі матеріального забезпечення. Для забезпечення належного документообігу, бухгалтерією Новокостянтинівської шахти було прийнято рішення роздруковувати е-лікарняний для подальшої передачі до відділу кадрів, де роблять відмітки про страховий стаж працівника, а також до старшого табельника для правильного перенесення даних у табелі обліку робочого часу. Після того, як комісія призначила працівникові допомогу з тимчасової непрацездатності, вона повідомляє про це бухгалтерію Новокостянтинівської шахти.

У свою чергу, бухгалтер визначає розмір допомоги, складає і подає до фонду соціального страхування заяву-розрахунок. Для того, щоб обчислити е-лікарняний, скласти і подати до фонду соціального страхування заяву-розрахунок, у бухгалтер є п'ять робочих днів. Як і за паперовими листками непрацездатності, так і за е-лікарняними, оплата перших п'яти днів непрацездатності, залишається за підприємством, окрім оплати лікарняного листа по догляду за хворою дитиною, що з першого дня фінансується за рахунок Фонду соціального страхування.

Також наразі відбулися зміни у причинах непрацездатності за е-лікарняним. Наразі немає розмежування між загальним захворюванням і невиробничою травмою, що спрощує роботу комісії з соціального страхування, адже тепер не потрібно розглядати причину настання невиробничої травми і вимагати пояснення у працівника обставин її настання. Причинами непрацездатності за е-лікарняними наразі мають такі коди: 1 «тимчасова непрацездатність внаслідок захворювання або травми, що

не по'язані з нещасним випадком на виробництві»; 2 «Вагітність та пологи»; 3 «Необхідність догляду за хворою дитиною»; 4 «Необхідність догляду за хворим членом сім'ї»; 5 «Необхідність догляду за дитиною віком від трьох років або дитиною з інвалідністю віком до 18 років у разі хвороби матері або іншої особи, яка доглядає за дитиною»; 6 «Карантин, встановлений відповідно до законодавства»; 7 «Протезування з поміщенням у стаціонар протезно-ортопедичного підприємства»; 8 «Перебування у відділенні санаторно-курортного закладу»; 9 «Тимчасове переведення застрахованої особи відповідно до медичного висновку на легшу, нижчеоплачувану роботу»; 10 «Перебування в самоізоляції, обсервації під час дії карантину, Встановленого КМУ з метою запобігання поширенню ГРХ COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2»; 11 «Тимчасова непрацездатність внаслідок професійного захворювання»; 12 «Тимчасова непрацездатність внаслідок нещасного випадку на виробництві».

На Новокосянтинівській шахті встановлено такий розмір відсотків щодо оплати лікарняних у залежності від страхового стажу: до 3 років – 50%; від 3 до 5 років – 60%; від 5 до 8 років – 70%; понад 8 років – 100%. Виключення складають пільгові категорії.

На Новокосянтинівській шахті працюють лише особи пільгових категорій, які мають статус ветеранів війни. Так, у таблиці 2.10 представлено осіб, яким за серпень 2021 року було призначено матеріальне забезпечення за листками непрацездатності. Вісім з них мають статус ветеранів війни, а значить право на 100 % оплати за наявністю страхового стажу. Так, за листком непрацездатності серії АЛГ №125214 на ім'я Бережна В.В. було здійснено 100% оплати за матеріальним забезпеченням оскільки у неї є посвідчення учасника бойових дій, а страховий стаж – 7 років.

Таблиця 2.10

Дані про е-лікарняні на Новокосянтинівській шахті
за серпень 2021 року (фрагмент відомості з програми «ІТ – Enterprise»)

Дата прийому	АТО	Таб.Н	ПІБ	Лікарняний лист	Дата з	Дата по	№ б/л	від	%	Стаж Років	Стаж Місяців
18.03.2008	A	43152	Синицький Є.М	ЗАГАЛЬНЕ ЗАХВОРЮВАННЯ	10.08.2021	16.08.2021	АЛГ 124837	10.08.2021	100,00	11	8
18.02.2014	A	43337	Котельніков В	ЗАГАЛЬНЕ ЗАХВОРЮВАННЯ	28.05.2021	03.08.2021	АЛГ 080058	28.05.2021	100,00	14	2
27.07.2010	A	43521	Клавдієв Д.К.	ЗАГАЛЬНЕ ЗАХВОРЮВАННЯ	20.08.2021	26.08.2021	АКА 328657	20.08.2021	100,00	10	8
03.10.2013	A	43550	Ісаєв М.М.	ЗАГАЛЬНЕ ЗАХВОРЮВАННЯ	05.08.2021	17.08.2021	АКА 328567	17.08.2021	100,00	10	
10.06.2011	A	43583	Назаренков Ю.	ЗАГАЛЬНЕ ЗАХВОРЮВАННЯ	05.08.2021	09.08.2021	АЛГ 125213	05.08.2021	100,00	9	2
10.04.2012	A	43711	Патлачук А.В.	ЗАГАЛЬНЕ ЗАХВОРЮВАННЯ	20.08.2021	30.08.2021	АЛГ 124866	20.08.2021	100,00	13	4
17.03.2014	A	43905	Козачок С.М.	ЗАГАЛЬНЕ ЗАХВОРЮВАННЯ	19.08.2021	23.08.2021	АЛГ 124864	19.08.2021	100,00	10	5
01.08.2014	A	43929	Бережний В.В.	ЗАГАЛЬНЕ ЗАХВОРЮВАННЯ	05.08.2021	13.08.2021	АЛГ 125214	05.08.2021	100,00	7	
05.09.2014	A	43948	Буханенко О.С	ЗАГАЛЬНЕ ЗАХВОРЮВАННЯ	09.08.2021	13.08.2021	АЛГ 125219	09.08.2021	100,00	9	

Розглянемо на конкретному прикладі порядок нарахування матеріального забезпечення у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності по конкретному працівникові Новокостянтинівської шахти.

Так, працівниця Теліга Олена Анатоліївна (табельний номер 42651) перебувала на лікарняному з 25 серпня 2021 року по 27 серпня 2021 року. Загальний страховий стаж Теліги О.А. складає 11 років 6 місяців, тому коефіцієнт для обчислення лікарняних прийматиметься на рівні 100%. Дана інформація наведена у Розрахунку лікарняного листа №2000565530-1 (додаток Х).

Слід додати, що відповідно до законодавства для розрахунку середньоденної заробітної плати приймається сума заробітної плати за 12 календарних місяців, на яку нараховувався єдиний соціальний внесок, поділена на загальну кількість відпрацьованих календарних днів (без врахування кількості днів тимчасової непрацездатності, відпустки у зв'язку з вагітністю і пологами, відпустки по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку та шестирічного за медичним висновком, відпустка за власний рахунок).

У таблиці 2.11 наводиться порядок обчислення середньоденної заробітної плати для розрахунку суми матеріального забезпечення у зв'язку із втратою працездатності за серпень 2021 року.

Таблиця 2.11

Обчислення середньоденної заробітної плати
для нарахування матеріального забезпечення у зв'язку з тимчасовою втратою
працездатності по Телігі О.А. у серпні 2021 року

Місяць року	Нарахована заробітна плата, грн.	Дні зайнятості
Серпень 2020 року	10977,30	31
Вересень 2020 року	11803,33	30
Жовтень 2020 року	6736,39	19
Листопад 2020 року	10665,05	30
Грудень 2020 року	10292,97	31
Січень 2021 року	10571,67	31
Лютий 2021 року	6935,98	25
Березень 2021 року	9045,84	29
Квітень 2021 року	4479,16	13
Травень 2021 року	11602,98	31
Червень 2021 року	9834,54	29
Липень 2021 року	7984,03	22
Разом	110929,24	321

Отже, як видно з даних таблиці 2.11 загальна сума заробітної плати за останні 12 календарних місяців, що передували місяцю, у якому настав страховий випадок становила 110929,24 грн., загальна сума відпрацьованих календарних днів Теліги О.А. становила 321 день. Отже, середньоденна заробітна плата даної працівниці становить $110929,24 \text{ грн.} / 321 \text{ днів} = 345,57 \text{ грн.}$ Сума матеріального забезпечення у зв'язку з тимчасово непрацездатністю становить $345,57 \text{ грн.} * 3 \text{ дні} * 100\% = 1036,71 \text{ грн.}$

У таблиці 2.12 наводиться порядок обчислення середньоденної заробітної плати для розрахунку суми матеріального забезпечення у зв'язку із втратою працездатності за вересень 2021 року.

Таблиця 2.12

Обчислення середньоденної заробітної плати
для нарахування матеріального забезпечення у зв'язку з тимчасовою втратою
працездатності по Телігі О.А. у вересні 2021 року

Місяць року	Нарахована заробітна плата, грн.	Дні зайнятості
Вересень 2020 року	11803,33	30
Жовтень 2020 року	6736,39	19
Листопад 2020 року	10665,05	30
Грудень 2020 року	10292,97	31
Січень 2021 року	10571,67	31
Лютий 2021 року	6935,98	25
Березень 2021 року	9045,84	29
Квітень 2021 року	4479,16	13

Місяць року	Нарахована заробітна плата, грн.	Дні зайнятості
Травень 2021 року	11602,98	31
Червень 2021 року	9834,54	29
Липень 2021 року	7984,03	22
Серпень 2021 року	8697,47	28
Разом	108649,41	318

Отже, як видно з даних таблиці 2.12 загальна сума заробітної плати за останні 12 календарних місяців, що передували місяцю, у якому настав страховий випадок становила 108649,41 грн., загальна сума відпрацьованих календарних днів Теліги О.А. становила 318 днів. Отже, середньоденна заробітна плата даної працівниці становить $108649,41 \text{ грн.} / 318 \text{ днів} = 341,66 \text{ грн.}$ Сума матеріального забезпечення у зв'язку з тимчасово непрацездатністю становить $341,66 \text{ грн.} * 4 \text{ дні} * 100\% = 1366,64 \text{ грн.}$

Для відновлення працездатності та відпочинку працівникам Новокостянтинівської шахти надаються щорічні відпустки. На кожен рік працівниками відділу кадрів складається графік відпусток, для чого працівники опитуються про бажані дати відпусток керівниками підрозділів. До графіку включаються всі обов'язково-оплачувані відпустки, які можна запланувати заздалегідь. Графік погоджується з профспілкою Новокостянтинівської шахти. Надалі працівник відділу кадрів слідкує за встановленим графіком і за два тижні до встановленого графіком терміну письмово повідомляє про дату початку щорічної відпустки працівників.

Для забезпечення аналітичного обліку підприємством розроблено власні коди нарахування за видами відпусток (таблиця 2.13).

Таблиця 2.13

Види нарахувань відпусток, що надаються працівникам

Новокостянтинівської шахти

Код	Найменування відпустки
250	Оплата щорічної відпустки
251	Оплата щорічної відпустки
252	Оплата щорічної відпустки
253	Оплата щорічної додаткової відпустки
254	Оплата відпустки на поховання близьких родичів

Код	Найменування відпустки
255	Оплата відпустки (батькові) при народженні дитини
270	Оплата днів навчальної відпустки
271	Оплата днів навчальної відпустки
272	Оплата днів навчальної відпустки
273	Оплата днів навчальної відпустки
274	Оплата днів навчальної відпустки
282	Компенсація за невикористану відпустку при звільненні
283	Компенсація за невикористану відпустку працюючим
350	Соціальна відпустка працівникам, що мають дітей
351	Соціальна відпустка працівникам, що мають дітей
352	Соціальна відпустка працівникам, що мають дітей
651	Відпустка учаснику ліквідації аварії на ЧАЕС
652	Відпустка учаснику ліквідації аварії на ЧАЕС
653	Відпустка учаснику бойових дій
658	Компенсація відпустки при звільненні ЧАЕС
801	Відпустка без збереження заробітної плати
806	Відпустка по догляду за хворою людиною
808	Відпустка неоплачувана
809	Відпустка по догляду за дитиною
814	Пільгова відпустка
822	Відпустка без збереження по простою

Крім того, Новокосянтинівська шахта врахувала нещодавні законодавчі зміни у частині запровадження одноразової соціальної оплачуваної відпустки при народженні дитини тривалістю до 14 календарних днів. Вона визначена за кодом 255, наведеному у таблиці 2.13.

Для обчислення суми відпускних також необхідно розраховувати середньоденний заробіток, виходячи із розрахункового періоду, що дорівнює 12 календарним місяцям, які передують місяцю, у якому надається відпустка. При обчисленні заробітної за попередні 12 календарних місяці в розрахунок не включаються: матеріальна допомога; виплати, пов'язані з ювілейними датами та днями народження; компенсація працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів виплати; літературний гонорар штатним працівникам газет і журналів, який виплачується за авторським договором; виплати за виконання окремих доручень разового характеру, які не входять в обов'язки працівника.

Розглянемо порядок нарахування відпускних на прикладі працівника Новокосянтинівської шахти Кваші Василя Григоровича. Згідно

Розпорядження №1690 про надання відпустки від 25 серпня 2021 року контролеру з технічного нагляду колісних транспортних засобів надається щорічна відпустка на 14 календарних днів з 01 вересня 2021 року по 14 вересня 2021 року (додаток Ч).

Із розрахункового періоду для розрахунку середньої заробітної плати виключено дні за період, у якому працівник перебував у вимушеному простої на період карантину та у період простою не з вини працівника - 43 дні. Тому, кількість днів, які прийматимуть участь у розрахунку середньоденної заробітної плати для розрахунку відпускних становитиме: 365 днів - 43-11 (святкові дні) = 311 днів. Зазначені дані знайшли своє відображення у Розрахунковому листку за дні відпускних по Кваші В.Г. (додаток Ч1).

У таблиці 2.14 представлено порядок визначення заробітної плати, яка прийматиметься для обчислення відпускних по Кваші В.Г.

Таблиця 2.14

Порядок обчислення відпускних по Кваші Василю Григоровичу
за вересень 2021 року на Новокостянтинівській шахті

Місяць року	Нарахована заробітна плата, грн.	Кількість днів, що приймаються для обчислення
Вересень 2020 року	12093,0	30
Жовтень 2020 року	9729,88	30
Листопад 2020 року	9633,81	25
Грудень 2020 року	2426,41	7
Січень 2021 року	6021,76	20
Лютий 2021 року	7793,64	28
Березень 2021 року	13803,44	30
Квітень 2021 року	11109,76	30
Травень 2021 року	9580,20	28
Червень 2021 року	12774,75	28
Липень 2021 року	14400,00	31
Серпень 2021 року	11342,33	24
Разом	120708,98	311

Отже, як видно з даних таблиці 2.14, загальна сума нарахованої заробітної плати за 12 календарних місяців, що передують місяцю, у якому надано відпустка Кваші В.Г. становить 120708,98 грн. Крім того, з'ясовано,

що Кваші В.Г. була виплачена заробітна плата за період простою у сумі 11351,42 грн. та нарахована премія до ювілейної дати у сумі 1600 грн. Проте, зазначені виплати не враховуються при обчисленні середньої заробітної плати для розрахунку відпускних. Отже, суми розміром 11351,42 грн. та 1600 грн. не враховуються для розрахунку відпускних.

Таким чином, середньоденна заробітна плата для розрахунку відпускних становить: 120708,98 грн. / 311 днів = 388,13 грн. Сума відпускних відповідно становитиме: 388,13 грн. * 14 днів = 5433,82 грн.

Для обліку розрахунків з працівниками із заробітної плати на Новокостянтинівській шахті передбачено робочі субрахунки бухгалтерського обліку, наведені у таблиці 2.15.

Таблиця 2.15

Кодування субрахунків бухгалтерського обліку за розрахунками
із заробітної плати на Новокостянтинівській шахті

Код рахунку бухгалтерського обліку	Найменування рахунку
66100XX00	«Розрахунки з працівниками по заробітній платі»
641500000	«Розрахунки з бюджетом за податком на доходи фізичних осіб
641600000	Розрахунки з бюджетом за військовим збором
66300XX00	Розрахунки з працівниками по заробітній платі (лікарняні)

З метою детального відображення нарахування заробітної плати Наказом про облікову політику підприємства передбачено кодування видів доходів, які виплачуються працівникам у вигляді основної та додаткової заробітної плати. Зазначені коди представлені у додатку С1.

У таблиці 2.15 наведено типові бухгалтерські проведення щодо обліку заробітної плати на досліджуваному підприємстві. Детальна розшифровка субрахунків представлена у додатку М.

Таблиця 2.15

Типові бухгалтерські проведення з обліку заробітної плати
на Новокостянтинівській шахті

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення
------------------------------	--------------------------

	Дебет	Кредит
Нарахована заробітна плата працівникам виробничих підрозділів	230XXXXXX «Виробництво»	66100XX00 «Розрахунки з працівниками по заробітній платі»
Нарахована заробітна плата загальноновиробничому персоналу	911XXXXXX «Загальноновиробничі витрати»	66100XX00 «Розрахунки з працівниками по заробітній платі»
Нараховані інші види виплат	9400XXXXX «Інші операційні витрати»	66100XX00 «Розрахунки з працівниками по заробітній платі»
Утримано із заробітної плати працівників військовий збір	66100XX00 «Розрахунки з працівниками по заробітній платі»	641600000 «Військовий збір»
Утримано із заробітної плати працівників податок на доходи фізичних осіб	66100XX00 «Розрахунки з працівниками по заробітній платі»	641500000 «Податок на доходи фізичних осіб»
Нараховано єдиний соціальний внесок на фонд оплати праці працівників	230XXXXXX «Виробництво»; 911XXXXXX «Загальноновиробничі витрати»; 9400XXXXX «Інші операційні витрати»	65XXXXXXX «Єдиний соціальний внесок»

В залежності від структурних підрозділів Новокосянтинівської шахти кодування «XXX» змінюються на підставі робочого плану рахунку (додаток М).

2.3. Механізм оподаткування заробітної плати працівників досліджуваного підприємства та здійснення нарахувань від неї

Новокосянтинівська шахта виступає податковим агентом з утримання та сплати податку на доходи фізичних осіб та військового збору. Також на фонд заробітної плати всіх працівників досліджуване підприємство нараховує єдиний соціальний внесок.

Розглянемо порядок оподаткування доходів працівників у вигляді заробітної плати військовим збором на Новокосянтинівській шахті за серпень 2021 року (таблиця .

Таблиця 2.16

Порядок здійснення утримань військового збору із заробітної плати
працівників Новокосянтинівської шахти у серпні 2021 року

Вид доходів	Сума, грн.	Сума військового збору, грн.
заробітна плата, з них:	11555913,00	173338,70
за листками непрацездатності, у т.ч. 5 днів за рахунок підприємства	883084,22	13246,26
Разом	12438997,23	186584,96

Як видно з даних таблиці 2.16 загальна сума нарахованих доходів за серпень 2021 року становила 12438997,23 грн., з них призначеного матеріального забезпечення за листками непрацездатності 883084,22 грн. За даними зведеної відомості за серпень 2021 року (додаток III) з'ясовано, що за серпень 2021 року одній працівниці Новокосянтинівської шахти нарахована допомога по вагітності і пологам за 14 календарних днів у зв'язку із ускладненими пологами на суму 4060,98 грн. Згідно із вимогами законодавства до оподатковуваного доходу для цілей обкладання військовим збором не включається сума державної та соціальної допомоги, тому розмір оподатковуваного доходу військовим збором буде обчислюватись так: $(12438997,23 \text{ грн.} - 4060,98 \text{ грн.}) * 1,5\% = 186524,23 \text{ грн.}$

У таблиці 2.17 представлено порядок утримання податку на доходи фізичних осіб за серпень 2021 року на досліджуваному підприємстві. До складу оподатковуваного доходу податком на додану вартість також не включається сума допомоги, нарахована за 14 календарних днів у зв'язку з вагітністю і пологами.

Таблиця 2.17

Порядок здійснення утримань податку на доходи фізичних осіб із заробітної плати працівників Новокосянтинівської шахти у серпні 2021 року

Вид доходів	Сума, грн.	Податок на доходи фізичних осіб, грн.
-------------	------------	---------------------------------------

заробітна плата, з них:	11555913,00	2 077 712,99
за листками непрацездатності, у т.ч. 5 днів за рахунок підприємства	883084,22	158 224,18
Разом	12438997,23	2 235 937,17

Як видно з даних таблиці 2.17, то, якщо помножити суму нарахованих доходів на ставку ПДФО у розмірі 18%, то сума буде вище, ніж зазначена у таблиці 2.17 та зведеній відомості за серпень 2021 року (додаток Ш).

При вивченні первинних документів з обліку з'ясовано, що така різниця пов'язана: по-перше, з тим, що сума допомоги по вагітності і пологам, що не включається до загального оподатковуваного доходу становить 4060,98 грн., а це формує різницю у сумі 730,98 грн. ($4060,98 \text{ грн.} * 18 \% = 730,98 \text{ грн.}$); по-друге з тим, що ряд працівників Новокостянтинівської шахти користується податковою соціальною пільгою, яка становить 2351,35 грн.

Згідно із пп. 169.4.1 «Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та винагороди), якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень» [ПКУ]. У 2021 році такий дохід обчислено на рівні 3180,0 грн. ($2270,0 \text{ грн.} * 1,4 \approx 3180,0 \text{ грн.}$).

Приймаючи до уваги прожитковий мінімум, встановлений на 1 січня 2021 року для працездатної особи податкова соціальна пільга у поточному році має такий розмір: $100 \% \text{ податкової соціальної пільги} = 2270,0 \text{ грн.} * 0,5 = 1135,00 \text{ грн.}$ Для осіб, що мають більше однієї дитини, і граничний розмір доходу для застосування податкової соціальної пільги, і сама пільга має підвищений розмір. У таблиці 2.18 згруповані дані про такі види та розміри податкової соціальної пільги.

Таблиця 2.18

Розміри податкової соціальної пільги (ПСП) за наявності двох і більше дітей, які застосовуються до доходів працівників овокосянтинівської шахти у 2021 році

Кількість дітей	Граничний розмір доходу, що дає право на застосування ПСП, грн.	Розмір ПСП, грн.
дві дитини	6360,0 (3180,0 * 2)	2270,0 (1135,0 * 2)
три дитини і більше	9540,0 (3180 * 3)	3405,0 (1135 * 3)

Відповідно до вимог законодавства працівники обирають ту пільгу, яка є більшою. Оскільки розмір пільги на дітей більше, ніж розмір пільги на себе, то, як правило, обирають саме пільгу на дітей. Тоді пільга на себе до доходу працівника не застосовується. Для застосування пільги такий працівник подає відповідну заяву до бухгалтерії Новокосянтинівської шахти, до якої додає свідоцтва про народження дітей, довідку про склад сім'ї, довідку від другого з батьків, про те що він не отримує зазначену пільгу за своїм місцем роботи.

Розглянемо порядок застосування податкової соціальної пільги на прикладі нарахованої заробітної плати працівниці Новокосянтинівської шахти Півоварчук О.В.

За даними розрахункового листка за серпень 2021 року працівниці Півоварчук О.В. нараховано:

- за 10 відпрацьованих днів нараховано 3334 13 грн.;
- за 2 дві відпустки нараховано 495,86 грн. (при цьому, 2 дні працівниця перебувала у відпустці без оплати);
- за 10 днів нараховано матеріальне забезпечення за листком непрацездатності у сумі 2056,40 грн. (у т.ч. 1028,20 грн. за рахунок підприємства).

Отже, загальна сума зарахованих доходів за серпень 2021 року склала 5886,39 грн. Півоварчук О.В. – мати трьох неповнолітніх дітей, до бухгалтерії нею була подана заява із відповідними документами, що підтверджують її

право на застосування податкової соціальної пільги. Розмір пільги Півоварчук О.В. складає: 3 дітей * 1135,0 грн = 3405 грн. Дохід, що підлягає оподаткуванню: 5886,39 грн. – 3405,0 грн. = 2481,39 грн. Податок на доходи фізичних осіб становить відповідно: 2481,39 грн. * 18% = 446,65 грн.

У пропорційному відношенні сума податку на доходи фізичних осіб на суму лікарняних за рахунок Фонду соціального страхування складає: 1028,20 грн. * 100 / 5886,39 грн. = 17,5%, а решта – податок на додану вартість на нараховану заробітну плату, у т.ч. – 5 днів лікарняних, оплачених за рахунок підприємства. Так, податок на доходи фізичних осіб за лікарняними становитиме: 446,65 грн. * 17,5% = 78,02 грн. податок на доходи фізичних осіб на лікарняні; 446,65 грн. – 78,02 грн. = 368,63 грн. податок на доходи фізичних на заробітну плату.

При донарахуванні заробітної плати або матеріального забезпечення за листками непрацездатності за минулий період, програмою «IT — Enterprise» здійснюється перерахунок податків відповідно донарахованих сум.

Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на Новокостянтинівській шахті здійснюється відповідно до вимог законодавства за ставкою 22% (для інвалідів – 8,41%). До складу виплат, які підлягають оподаткуванню єдиним соціальним на досліджуваному підприємстві включається, включаються суми основної та додаткової заробітної плати, інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

У таблиці 2.19 представлено розмір доходу, що включається до бази оподаткування єдиним соціальним внеском та сума внеску за серпень 2021 року на Новокостянтинівській шахті.

Таблиця 2.19

База оподаткування єдиним соціальним внеском
за серпень 2021 року на Новокостянтинівській шахті

База оподаткування	Сума грн.
Фактична база оподаткування ЄСВ	12 421 051,26
База з донарахованими до мінімального рівня заробітної	12 427 323,60

плати	
Єдиний соціальний внесок (22%)	2 659 146,28
Єдиний соціальний внесок (8,41%)	28 18,83

Згідно із відомістю нарахування заробітної плати за серпень 2021 року (Додаток III), заробітна за видами виплат склала 12438997,23 грн.

Проте, згідно із даними таблиці 2.19, до бази оподаткування єдиним соціальним внеском підприємство включає нараховані доходи у сумі 12421051,26 грн. Тобто, різниця становить 12438997,23 грн. - 12421051,26 грн. = 17 945,97 грн.

Отже, до бази оподаткування прийнято на 17945,97 грн менше, ніж нараховано доходів працівникам. Як було з'ясовано за даними документів та поясненнями посадових осіб підприємства, сума розміром 17945,97 грн. – це нарахована компенсація середнього заробітку працівникам, звільненим за станом здоров'я. Згідно з вимогами законодавства на таку виплату не нараховується єдиний соціальний внесок. Тому Новокостянтинівська шахта зменшила базу нарахування єдиним соціальним внеском за серпень 2021 року на 17945,97 грн.

Крім того, з даних таблиці 2.19 видно, що підприємство здійснювало донарахування єдиного соціального внеску до рівня мінімальної заробітної плати на виконання вимог законодавства.

Згідно даних розрахункових листків, заробітна плата восьми працівників Новокостянтинівської шахти менше мінімальної заробітної плати, яка з 1 січня 2021 року встановлена у розмірі 6000 грн. Загальна сума, на яку донараховано базу нарахування єдиним соціальним внеском становила у серпні 2021 року 6272,34 грн. У таблиці 2.20 представлено дані про суму донарахованого єдиного соціального внеску у зв'язку з отриманням працівниками заробітної плати нижче мінімально встановленого рівня.

Таблиця 2.20

Порядок донарахування єдиного соціального внеску у зв'язку з отриманням

працівниками заробітної плати нижче мінімально встановленого рівня на
Новокосянтинівській шахті у серпні 2021 року

ПІБ	Донарахована база для ЄСВ, грн.	Сума донарахованого ЄСВ до рівня мінімальної заробітної плати, грн.
Бойченко Т.В.	1535,79	337,87
Волошина В.В.	1186,17	260,96
Ковалішина М.П.	916,32	201,59
Червяк І.В.	916,32	201,59
Ковпан О.Л.	869,79	191,35
Голбан А.А.	502,5	110,55
Попенко Г.М.	240,3	52,87
Ужва О.Д.	105,15	23,13
Разом	6272,34	1379,91

Отже, сума, на яку нараховується єдиний соціальний внесок за серпень 2021 року становить 12 427 323,60 грн.ЄСВ за ставкою 22 % - 2659146,28 грн. та ЄСВ на заробітну плату працівників з інвалідністю - 28 18,83 грн.

Новокосянтинівська шахта з початку 2021 року здійснює звітування за податками та зборами, пов'язаними із нарахуванням та виплатою заробітної плати за оновленою об'єднаною звітністю, яка складається з таких частин:

- Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам;
- Відомості про осіб, які доглядають за дитиною до досягнення нею трирічного віку та відповідно до закону отримують допомогу по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку та/або при народженні дитини, при усиновленні, та осіб із числа непрацюючих працездатних батьків, усиновителів, опікунів, які фактично здійснюють догляд за дитиною з інвалідністю, хворою дитиною;
- Відомості про осіб, які проходить строкову військову службу;
- Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору;
- Відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби;

- Відомості про наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства.

Новокосянтинівська шахта своєчасно звітує за даними видами податків, а сплату здійснює разом із виплатою доходів працівникам.

2.4. Контроль правильності нарахування та оподаткування заробітної плати працівників на Новокосянтинівській шахті ДП «СГЗК»

Під час здійснення контрольних заходів щодо перевірки правильності нарахування та оподаткування заробітної плати на досліджуваному підприємстві було з'ясовано наступне.

Підрахунок даних про нараховану суму оплати праці за кожним працівником здійснюється в розрахункових відомостях. Їх складають за цехами, бригадами та іншими структурними підрозділами підприємства. У розділі «Нараховано» записують суми нарахованої оплати праці за її видами. Підставою для підрахунку і запису нарахованої оплати праці є первинні документи.

Дані про нараховані суми допомоги з тимчасової непрацездатності, по вагітності та пологах, премії за рахунок спеціальних фондів та інші нарахування заносять у розрахункову відомість із листків непрацездатності, спеціальних розрахунків тощо. Потім вираховують суму «Всього нараховано». Для цього до нарахованих сум за місяць додають (або віднімають) суму заборгованості на початок місяця.

У розділі «Утримано і виплачено» спочатку відображають аванс, виплачений працівнику за першу половину місяця. Підставою для таких записів є суми отриманого авансу згідно платіжних відомостей. Після цього відображають суми утримань із заробітної плати і визначають суму, яка підлягає виплаті.

З оплати праці утримують податок із доходів фізичних осіб, військовий збір, утримання за виконавчими листами, своєчасно не повернені суми підзвітними особами та інші утримання, що передбачено чинним

законодавством. Аліменти утримують із суми заробітку (доходу), що належать особі, яка сплачує аліменти, після утримання із цього заробітку (доходу) обов'язкових податків. Разом із цим з оплати праці проводяться утримання за дорученням працівників – медичне страхування, надані автотранспортні послуги, відшкодування шкоди, завданої майну підприємства, профспілкові внески тощо.

Згідно даних розрахункових листків формуються платіжні відомості по підприємству, які підписують керівник підприємства і головний бухгалтер, і які є підставою для перерахування коштів на поточні (карткові) рахунки працівників.

Так, наприклад, нами проведено перевірку правильності формування розрахункового листка на прикладі працівниці Горошко О.С. Перевірка була проведена шляхом застосування такого способу контролю, як арифметичний перерахунок (таблиця 2.21).

Таблиця 2.21

Робочий документ контролера з перевірки правильності нарахування заробітної плати та утримань від неї працівниці Новокостянтинівської шахти
Горошко О.С. за серпень 2021 року

Код нарахувань /утримань	Зміст нарахувань/ утримань	Відпрацьовано днів/годин	Нараховано	Утримано	За даними контролера	Різниця
105	За окладом	10/80	6237,13		6237,13	0,0
251	Відпустка	1/8	458,62		458,62	0,0
251	Відпустка	3/23	1375,86		1375,86	0,0
561	Лікарняні (ФСС)	4/24	1781,88		1781,88	0,0
564	Лікарняні (5 к.д.)	5/32	2227,35		2227,35	0,0
901	Аванс			3954,0	3954,0	0,0
907	Виплата відпускних			195,0	195,0	0,0
912	ПДФО (18%)			1853,81	1853,81	0,0
914	Військовий збір			154,18	154,18	0,0
916	ПДФО (с/с 18%)			320,74	320,74	0,0
917	Військовий			26,73	26,73	0,0

Код нарахувань /утримань	Зміст нарахувань/ утримань	Відпрацьовано днів/годин	Нараховано	Утримано	За даними контролера	Різниця
	збір (с/с)					
955	Автопослуги			623,64	623,64	0,0
993	Профсп. внески			80,72	80,72	0,0
994	Медичне страхування			170,0	170,0	0,0
	Всього нараховано		12080,84			0,0
	Всього утримано			7379,12	7379,12	0,0
	Зарплата до видачі			4701,72	4701,72	0,00

Як видно з даних таблиці 2.21, за результатами перевірки встановлено, що працівниці Горошко О.С. нарахована заробітна плата за відпрацьований час згідно окладу у сумі 6237,13 грн., нараховані відпускні за 4 дні – 1834,48 грн., відшкодовано за листком непрацездатності – 4009,23 грн., у тому числі за рахунок Фонду соціального страхування 1781,88 грн. Всього нараховано за серпень 2021 року Горошко О.С. 12080,84 грн.

Утримано із нарахованого доходу Горошко О.С. податку на доходи фізичних осіб та військового збору – 2355,76 грн., за заявою працівниці утримано профспілкові внески, плату за медичне страхування і надані автотранспортним господарством послуги у сумі 874,36 грн.

Сума, що підлягає перерахуванню на картковий зарплатний рахунок склала 4701,72 грн. Розбіжностей між даними підприємства і контролера не виявлено.

За даними платіжних відомостей з'ясовано, що працівниці Горошко О.С. було виплачено 7416,31 грн., у тому числі аванс 3954,0 грн. та відпускні – 195 грн., а заборгованість за Фондом соціального страхування з тимчасової втрати працездатності по виплаті лікарняних склала 1434,41 грн. Як видно з даних таблиці 2.22 всього за період Горошко О.С. виплачено 7416,31 грн., на невиплачену суму у розмірі 1434,41 грн. подано заявку до Фонду соціального страхування. Таблиця 2.22 сформовано із системи «IT – Enterprise».

Таблиця 2.22

Сума перерахування заробітної плати за даними платіжних відомостей

Горошко О.С. за серпень 2021 року

Дата	№:док	Дебет	Кредит	Сумма	ПІБ	Нараховано	Розбіжність
20.08.2021	Аванс	661	6855	3 954,00	Горошко О.С.	3 954,00	0
27.08.2021	Відпускні	661	6855	195,00	Горошко О.С.	195,00	0
20.09.2021	Зар.плата	661	6855	3 267,31	Горошко О.С.	4701,72	-1434,41
Разом:				7416,31			-1434,41

На Новокостянтинівській шахті заробітна плата на виконання вимог законодавства та Колективного договору виплачується двічі на місяць: за першу половину місяця – до 22 числа місяця, за який виплачується заробітна плата, за другу половину місяця – до 7 числа місяця, наступного за місяцем, за який виплачується заробітна плата.

Отже, контролер може зробити висновок про те, що заробітна плата як працівниці Горошко О.С., так і іншим працівникам Новокостянтинівської шахти за серпень 2021 року була перерахована у повному обсязі і у встановлені строки, що відповідають вимогам законодавства.

У таблиці 2.23 наведено робочий документ контролера з перевірки правильності нарахування заробітної плати працівникам Новокостянтинівської шахти за серпень 2021 року. Він сформований на підставі даних додатку III із системи «IT – Enterprise».

Таблиця 2.23

Робочий документ контролера з перевірки правильності нарахування заробітної плати на Новокостянтинівській шахті за серпень 2021 року

Код	Вид нарахувань	За даними підприємства	За даними контролера	Різниця
Основна заробітна плата				
100	Оплата вихідний/святкових	2525,20	2525,20	0,00
101	Відрядно-преміальна оплата праці	599183,94	599183,94	0,00
105	Оплата праці по окладу	2663803,54	2663803,54	0,00
107	Оплата відрядження по окладу/тарифу	11016,64	11016,64	0,00
110	Оплата праці за тарифними ставками	2311620,81	2311620,81	0,00

Код	Вид нарахувань	За даними підприємства	За даними контролера	Різниця
265	Оплата відрядження	49206,11	49206,11	0,00
	Разом за основною заробітною платою	5637356,24	5637356,24	0,00
Додаткова заробітна плата				
026	Доплата за роботу у вечірній час	120736,34	120736,34	0,00
027	Доплата за роботу у нічний час	490136,06	490136,06	0,00
114	Доплата за суміщення професій (посад)	11706,40	11706,40	0,00
115	Оплата по колдоговору 50% тарифу (окладу)	269,89	269,89	0,00
119	Доплата за роботу у понаднормовий час	4577,66	4577,66	0,00
120	Доплата бригадирам	25650,62	25650,62	0,00
121	Надбавка за високу професійну майстерність	154863,48	154863,48	0,00
125	Доплата водіям за класність	41542,01	41542,01	0,00
128	Премія відрядникам	51048,25	51048,25	0,00
130	Доплата до мінімальної заробітної плати	2683,22	2683,22	0,00
133	Доплата за перервність	40816,61	40816,61	0,00
134	Доплата за шкідливі умови праці	534800,22	534800,22	0,00
135	Доплата за шкідливі умови праці	34043,18	34043,18	0,00
139	Надбавка за вибухові роботи	31485,17	31485,17	0,00
145	Доплата за розширення зони обслуговування	14907,57	14907,57	0,00
146	Оплата за підготовку кадрів	21933,07	21933,07	0,00
147	Доплата нештатним касирам або роздавачам талонів	313,34	313,34	0,00
148	Доплата за роботу у святкові дні по графіку	73295,34	73295,34	0,00
149	Доплата за роботу у святкові та вихідні дні	1685,20	1685,20	0,00
155	Доплата за роботу в умовах режимних обмежень	19554,40	19554,40	0,00
206	Оплата часу пересування в шахті	46691,18	46691,18	0,00
209	Оплата часу пересування в шахті ІТП	6156,15	6156,15	0,00
251	Оплата щорічної відпустки	985216,44	985216,44	0,00
252	Оплата щорічної відпустки	690979,50	690979,50	0,00
253	Оплата щорічної додаткової відпустки	879053,90	879053,90	0,00
254	Оплата відпустки на поховання близьких родичів	5219,01	5219,01	0,00
264	Оплата виконання державних та громадських обов'язків	23633,08	23633,08	0,00
266	Оплата по середньому заробітку	138273,35	138273,35	0,00
267	Оплата до середнього заробітку	95244,97	95244,97	0,00
269	Оплата періоду мобілізації військовозобов'язаних	294655,93	294655,93	0,00

Код	Вид нарахувань	За даними підприємства	За даними контролера	Різниця
275	Оплата навчальних зборів	13194,12	13194,12	0,00
282	Компенсація за невикористану відпустку	109299,12	109299,12	0,00
296	Оплата за донорство	61673,94	61673,94	0,00
301	Оплата часу простою не з вини працівника	783094,00	783094,00	0,00
351	Соціальна відпустка працівникам, що мають дітей	23739,15	23739,15	0,00
352	Соціальна відпустка працівникам, що мають дітей	4421,45	4421,45	0,00
653	Відпустка учаснику бойових дій	43261,48	43261,48	0,00
654	Відпустка учаснику бойових дій	4756,00	4756,00	0,00
	Разом за додатковою заробітною платою	5887610,80	5887610,80	
Інші виплати				
162	Одноразові преміювання до професійного свята	13000,00	13000,00	0,00
	Разом за іншими виплатами	13000,00	13000,00	0,00
Інші виплати				
295	Вихідна допомога при звільненні	17945,97	17945,97	0,00
551	Допомога по вагітності і пологах	580,14	580,14	0,00
552	Допомога по вагітності і пологах	3480,84	3480,84	0,00
560	Допомога з тимчасової втрати працездатності з ФСС з ТВП	128779,27	128779,27	0,00
561	Допомога з тимчасової втрати працездатності з ФСС з ТВП	307260,05	307260,05	0,00
563	Допомога з тимчасової втрати працездатності підприємство 5 к.д.	106695,73	106695,73	0,00
564	Допомога з тимчасової втрати працездатності підприємство 5 к.д.	308529,59	308529,59	0,00
570	Лікарняний по нещасному випадку та профзахворюванню	11455,15	11455,15	0,00
571	Лікарняний по нещасному випадку та профзахворюванню	6007,99	6007,99	0,00
580	Допомога з тимчасової непрацездатності по догляду за дитиною	3968,83	3968,83	0,00
581	Допомога з тимчасової непрацездатності по догляду за дитиною	6326,63	6326,63	0,00
	Разом за іншими виплатами	901030,19	901030,19	0,00
	РАЗОМ	12438997,23	12438997,23	0,00

Як видно з даних таблиці 2.23, розбіжностей між обліковими даними Новокосянтинівської шахти та розрахунком контролера не виявлено.

У таблиці 2.24 представлено робочий документ контролера з перевірки правильності здійснення утримань із заробітної плати на Новокостянтинівській шахті за серпень 2021 року. Він сформований на підставі даних додатку III із системи «IT – Enterprise».

Таблиця 2.24

Робочий документ контролера з перевірки правильності
здійснення утримань із заробітної плати
на Новокостянтинівській шахті за серпень 2021 року

Код	Вид утримань	За даними підприємства	За даними контролера	Різниця
901	Плановий аванс	4900429,56	4900429,56	0,00
907	Виплата відпускних	1593448,00	1593448,00	0,00
912	ПДФО (18%)	2152362,37	2152362,37	0,00
914	Військовий збір (1,5%)	179567,24	179567,24	0,00
916	ПДФО з лікарняних	83574,80	83574,80	0,00
917	Військовий збір з лікарняних	6956,99	6956,99	0,00
921	Аліменти борг	7917,69	7917,69	0,00
931	Аліменти	286569,57	286569,57	0,00
934	Утримання по постановах	34839,22	34839,22	0,00
942	Плата за проживання у гуртожитках	14446,54	14446,54	0,00
952	Утримання за нездані талони на харчування	1765,78	1765,78	0,00
955	Утримання за автопослуги	864,54	864,54	0,00
956	Утримання за переліміт по корпоративному зв'язку	295,20	295,20	0,00
964	Виплата заробітної плати поточного місяця	114245,42	114245,42	0,00
965	Виплата заробітної плати минулого місяця	13147912,42	13147912,42	0,00
969	Утримання по заяві	2700,00	2700,00	0,00
970	Борг по заробітній платі	-7308,09	-7308,09	0,00
972	Утримання підзвітних коштів	-4171,18	-4171,18	0,00
973	Харчування в їдальні підприємства	4066,40	4066,40	0,00
993	Профспілкові внески (атомпрофспілка)	102515,37	102515,37	0,00
994	Утримання за медичне страхування	106075,00	106075,00	0,00
995	Профспілкові внески (незалежна профспілка)	7128,01	7128,01	0,00
997	Виплата лікарняних за рахунок ФСС	505617,16	505617,16	0,00
	Разом	23241818,01	23241818,01	0,00

Як видно з даних таблиці 2.24, розбіжностей між обліковими даними Новокосянтинівської шахти та розрахунком контролера не виявлено.

Висновки до розділу 2

Дослідження порядку нарахування заробітної плати та нарахувань і утримань з неї відбувалось на основні даних Новокосянтинівської шахти, яка є структурним підрозділом Державного підприємства «Східний гірничо-збагачувальний комбінат» та підпорядкована його генеральному директору. Підприємство діє на підставі Положення про Новокосянтинівську шахту та зареєстроване за юридичною адресою: 26240, Кіровоградська область, Маловисківський район, село Олексіївка, вулиця Шахтарська, будинок 1. Основним видом діяльності Новокосянтинівської шахти є добування уранових і торієвих руд. Фінансову звітність Новокосянтинівська шахта складає у відповідності до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» і складається вона з: Балансу (Звіту про фінансовий стан), Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Звіту про рух грошових коштів, Звіту про власний капітал та Приміток до фінансової звітності. На підставі даних зазначених фінансових звітів доцільно провести аналіз фінансово-господарської діяльності досліджуваного підприємства. Обчислені нами показники свідчать про те, що Новокосянтинівська шахта на кінець 2020 року перебувала у нестабільному фінансовому стані, підприємство залежне від зовнішніх джерел фінансування. У 2020 році підприємство сформувало фінансовий результат у вигляді збитку розміром 5014,1 тис.грн. Заборгованість із виплати заробітної плати працівникам становила 3210,4 тис.грн., за розрахунками з бюджетом 10381,6 тис.грн., за розрахунками зі страхування – 1675,9 тис.грн. На кінець 2020 року чисельність працюючих на досліджуваному підприємстві становила 774 особи.

Фонд заробітної плати на Новокосянтинівській шахті у 2019 році складав 131113,8 тис.грн., а у 2020 році – 144308,0 тис.грн. Середньомісячна заробітна плата в еквіваленті повної зайнятості становила у 2019 році

15133,0 грн. на чоловіка, а у 2020 році це показник збільшився до 16679,0 грн. на одного працюючого.

Нами було розглянуто особливості нарахування основної і додаткової заробітної плати, а також проведення утримань з неї на базі програмного забезпечення «IT — Enterprise». Основною перевагою даного програмного продукту є можливість ведення обліку заробітної плати на підприємстві з великим штатом працівників з різними формами оплати праці. Паралельно ведеться табельний облік, вносяться зміни кадровою службою, відділом обліку заробітної плати і розрахунковим. Основним недоліком програмного продукту є необхідність виконання чіткої послідовності дій під час роботи з документами, яка вимагає від бухгалтера досконалого знання програми.

Нами було здійснено перевірку правильності нарахування заробітної плати за відрядною та погодинною формами оплати праці, проведено арифметичну звірку за допомогою складених робочих таблиць. Під час перевірки досліджено таблиці обліку робочого часу окремих працівників, зроблено звірку із даними розрахункових листків.

Вибірково зроблено звірку доплат працівникам, що встановлюються у відсотковому співвідношенні до нарахованої заробітної плати згідно окладів/тарифів, за виконання більшого обсягу робіт через відсутність одного з працівників, високий професіоналізм, керівництво бригадою тощо. Розбіжностей між розрахованими сумами і проведеним мною арифметичними перерахунками не виявлено.

Також нами було досліджено обчислення середньоденної заробітної плати для оплати відпускних і лікарняних у відповідності із останніми змінами у законодавстві. Новокостянтинівська шахта успішно перейшла до нарахування матеріального забезпечення за електронними листками непрацездатності, пристосувавши програмне забезпечення до нових видів причин непрацездатності і номерів лікарняних листків, що відтепер мають лише номер. Перевірено правильність включення доходів для розрахунку середньоденної заробітної плати для оплати відпускних.

З 1 січня 2021 року Новокостянтинівська шахта подає Об'єднану звітність, що на нашу думку, призвело до значних ускладнень при подачі заяв до Фонду соціального страхування заяв на відшкодування за листками непрацездатності, адже оскільки звітність квартальна – інформація про нараховану заробітну плату застрахованим особам до закінчення строку подання квартальної звітності – відсутня.

Нами було проведено звірку нарахованої заробітної плати і проведених з неї утримань за окремими працівниками, для цього було досліджено дані розрахункових листків, платіжні відомості перерахування заробітної плати, в результаті чого встановлена відсутність розбіжностей.

В подальшому нами рекомендовано покращити оперативний облік відпрацьованого часу за кожним працівником, надати доступ безпосередньо працівникам табельного обліку до інформації сайту Пенсійного фонду України щодо відкритих працівникам листків непрацездатності для більш точного заповнення даних до табеля обліку робочого часу.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

3.1. Рекомендації із вдосконалення організації і методики обліку і контролю розрахунків з оплати праці на гірничодобувних підприємствах

У сучасних умовах доволі часто спеціалісти бухгалтерського обліку недостатньо орієнтовані у взаємозв'язку облікових процесів, аналізу, контролю й управління та проявляється неправильний підхід суб'єктів керівних повноважень до організації обліку, тому облікова практика не повністю відповідає вимогам сучасного менеджменту. Відсутні дослідження з практичного спрямування бухгалтерського та інформаційного забезпечення та контролю заробітної плати і розрахунків із цим пов'язаних. Саме тому проблемні питання обліку і контролю заробітної плати у поєднанні з іншими функціями управління потребують поглиблених і якісних досліджень, адже їх вирішення позитивно вплине на створення достовірної інформації про нарахування оплати праці та стан розрахунків із працівниками по заробітній платі.

Наразі можна говорити про незадовільний стан облікової інформації про працю та її оплату, а отже і про потребу організації інтегрованого обліку розрахунків з оплати праці. Систематичний інтегрований облік означає єдність принципів відображення облікової інформації, взаємозв'язок облікових регістрів із внутрішньою інформацією, узгодження облікових даних із системою управління та встановлення єдиної облікової політики. Інтегрована система забезпечує багаторівневий фактологічний аналітичний облік витрат за різними напрямками, у т.ч. у частині розрахунків з оплати праці, взаємодію підрозділів суб'єктів підприємництва, де ведеться аналітична звітність, формування основних даних, що відображають специфіку окремих об'єктів обліку. З огляду на це, нами пропонується концептуальна модель інтегрованого обліку заробітної плати і розрахунків із

працівниками (рис. 3.1)



Рис 3.1. Концептуальна модель інтегрованого обліку
розрахунків з оплати праці [на основі 32, с. 8]

Запропонований інтегрований облік оплати праці та розподіл обов'язків за сферами відповідальності дозволяє виявити резерви підвищення продуктивності праці і заробітної плати кожного працівника та з'ясувати ступінь їх впливу на ефективність бізнесу в цілому. Основою такої системи інтегрованого бухгалтерського обліку є розрахунків із оплати праці мають бути:

- система розподілу прав та обов'язків щодо управління персоналом;
- внутрішні положення (регламенти, накази, розпорядження) і методичні вказівки, що регулюють бухгалтерський облік;
- система обліку витрат на оплату праці;
- схеми ієрархії та структури суб'єктів, які безпосередньо здійснюють облік нарахування, оподаткування і виплати заробітної плати;
- зміст і форми представлення інформації та порядок підготовки і подання звітності, в т.ч. і внутрішньої (управлінської).

Інтегрована система обліку дає змогу: підвищити якість і надійність впливу кожного із факторів на продуктивність, у т.ч. і щодо оплати праці; скоротити час обробки аналітичних даних й узгодити їх; вирішувати аналітичні задачі з метою оптимізації витрат на оплату праці та мінімізації трудомісткості для отримання підприємством доходів; зменшити вартість облікового процесу та його працевзатрати, що посилить контроль за порядком нарахування і виплати заробітної плати.

Оптимально визначена та сформульована облікова політика, у т.ч. і на гірничодобувних підприємствах дозволяє: враховувати організаційно-правові форми та галузеві особливості підприємства; забезпечити контроль за дотриманням законодавства та результативністю операцій у всіх здійснених бізнес-процесах; створити повну та достовірну інформацію про господарську діяльність підприємства; дотримуватися основних принципів інтегрованого обліку; контролювати дотримання вимог до інформації та складання достовірних звітів за всіма сферами застосування; забезпечити єдність методології інтегрованого обліку на підприємстві, у тому числі в усіх його структурних підрозділах; розробити оптимальний документооборот для отримання даних в інтегрованому інформаційному просторі; забезпечити взаємодію всіх функцій управління – планування, аналізу, обліку, контролю, регулювання тощо; форматувати систему інтегрованого обліку розрахунків з оплати праці у залежності від конкретних вимог у певний проміжок часу.

Кінцевою метою розробки і представлення належної облікової політики є створення комплексу взаємопов'язаних документів, які забезпечать єдність методології в організації та веденні бухгалтерського обліку, управлінського обліку та при здійсненні податкових розрахунків, пов'язаних із працею і її оплатою на конкретному підприємстві, що дозволить удосконалити всі види звітності в інтересах керівництва суб'єкта підприємництва та інших зацікавлених користувачів. Тому, нами запропоновано модель створення облікової політики у частині нарахування заробітної плати працівникам та організації розрахунків з ними на

гірничодобувних підприємствах (рис. 3.2).



Рис 3.2. Модель з формування облікової політики відображення доходів працівників та організації розрахунків з оплати праці [на основі 32, с. 10]

Один із способів підвищення ефективності порядку здійснення розрахунків із оплати праці – це розширення можливостей поточного аналітичного обліку, оскільки його дані відіграють ключову роль у зборі, реєстрації та накопиченні інформації про відпрацьовані і невідпрацьовані години, щодо дотримання законодавчо-нормативних вимог працівниками, відповідності штатного розкладу та затвердженої структури заробітної плати та порядку формування фонду оплати праці. Нашою рекомендацією є необхідність відображення всієї інформації про зарплату за такими статтями розрахунків: основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, виплати в

межах положень, що закріплені в соціальних пакетах, інші нарахування та виплати працівникам.

Для побудови інтегрованої системи бухгалтерського обліку в частині розрахунків із заробітної плати, доцільним буде:

- розробка і затвердження Робочого плану рахунків, який би дозволяв накопичувати аналітичні дані, достатні для формування звітної інформації;
- організація процесу накопичення облікових записів таким чином, щоб отримана інформація відображалася на розподілені аналітичні рахунки відповідно до їх економічного змісту;
- розробити процес перетворення і трансформації різних видів облікових даних щодо розрахунків із оплати праці із метою їх інтеграції в цілісну систему обліку.

Ми повністю погоджуємось із думкою, що «інтегрована система обліку, яка об'єднує інформаційні ресурси всіх видів обліку є найбільш ефективною при використанні інструментів бюджетування, аналізу і контролю, що дозволяють формувати інноваційний інформаційний продукт для управління фондом оплати праці, виплатами соціального пакету та розрахунками з працівниками» [32, с. 11].

Від організації обліку заробітної плати залежить справедливість, якість, своєчасність і повнота виплат працівникам. Ефективним засобом удосконалення бухгалтерського обліку є система внутрішнього контролю за розрахунками всіх виплат працівникам, яку рекомендується організувати таким чином, щоб надавати інформацію про витрати на оплату праці у формі, зручній для її подальшого аналізу та обґрунтування правильних і доречних управлінських рішень.

Організація системи внутрішнього контролю на гірничодобувних підприємствах має базуватись на використанні принципів «ланцюгового» контролю, який повинен відбуватись поетапно на процесах, які схематично представлені на рис. 3.3.



Рис. 3.3. Схема організації внутрішнього «ланцюгового» контролю Розрахунків із оплати праці на гірничодобувних підприємствах

Ми поділяємо думку, що «система внутрішнього контролю економічно доцільна і фінансово вигідна всім учасникам економічних відносин та неможлива без адекватної системи організації бюджетування, обліку й аналізу для виявлення причин відхилення від стандартів та цілей, поставлених перед конкретним об'єктом. Об'єктами спостереження в даному випадку є не виробничі ресурси і процес виробництва, а дії працівників, відповідальних за правильне нарахування й ефективне використання фонду оплати праці та дотримання законодавства в процесі здійснення таких операцій» [32, с. 12-13].

Основними заходами з удосконалення стану розрахунків із оплати праці мають бути:

- створення служби внутрішнього контролю, до компетенції якої будуть віднесені обов'язки з проведення заходів із перевірки порядку нарахування, оподаткування і виплати заробітної плати;
- затвердження наказів, інструкцій і положень у частині праці і її оплати та розробка контрольно-перевірочних дій для дотримання встановлених вимог працівниками підприємства;
- розподіл обов'язків з оформлення, приймання і передачі документів, що стосуються праці і її оплати до архіву;

- закріплення відповідальності за правильність оформлення документів із розрахунків з оплати праці та визначення персонального складу осіб, які відповідатимуть за достовірність наведених даних.

Для побудови ефективної системи внутрішнього контролю на підприємствах гірничодобувної галузі, доцільним буде використання нового прийому документального контролю – перевірка діяльності підприємства у цілому та розрахунків із оплати праці з використанням інформації єдиного контрольно-інформаційного ресурсу, який формуватиметься всередині господарюючого суб'єкта із обмеженим колом доступу осіб до нього. Проте, його застосування буде ефективним лише на основі поєднання із вже існуючими прийомами і способами контролю.

Для цього необхідно буде розробка ряду внутрішніх регламентів:

- методика контролю за діяльністю центрів витрат, у т.ч. і центрів виникнення зарплатних витрат, що включає загальні положення, цілі і завдання контролю їх діяльності, а також порядок контролю за центрами витрат;
- Положення про службу внутрішнього контролю, що регламентує діяльність такої служби та визначає персональний склад і відповідальність кожного з учасників;
- окремі робочі документи внутрішнього контролера, які будуть сприяти раціональній організації проведення перевірок, що, в свою чергу, дозволить отримувати достовірну і повну інформацію про діяльність підприємства та представляти її як зовнішнім, так і внутрішнім користувачам.

3.2. Пропозиції з покращення існуючої системи оплати праці

На сучасному етапі розвитку української економіки актуальною є проблема підвищення заробітної плати шляхом упровадження на практиці дієвого механізму її регулювання, так як поточні економічні процеси не мотивують працівників залишатись у країні. Відповідно до розміру зарплати

в Україні, через інфляцію та постійну девальвацію гривні, оплата праці в національній валюті перестає виконувати свою основну функцію – відтворювальну. Наймані працівники все частіше не мають достатніх коштів і вимушені шукати додатковий дохід, що не сприяє підвищенню продуктивності праці та покращенню мікроклімату в колективі. Економічний підйом у країні неможливий без зростання продуктивності праці, а досягти цього без посилення стимулюючої ролі заробітної плати просто не реально.

Досвід закордонних країн підтверджує, що найбільші досягнення в економічному розвитку отримують ті підприємства, де створені сприятливі умови для реалізації творчих здібностей співробітників і впроваджуються передові інноваційні технології, що напряду впливає на суми нарахування заробітної плати.

Державний бюджет України 2018 року встановлював погодинну оплату праці у розмірі 22,14 грн., а в перерахунку – лише 68 євро центів. «Для порівняння погодинна оплата праці в країнах ближнього й дальнього зарубіжжя є такою (у євро): Болгарія – 3,7; Румунія – 4,4; Литва – 5,8; Латвія – 6,0; Греції – 15,6; Німеччина – 31; Франція – 34,9; Данія – 39,5; Бельгія – 40,4; Швеція – 41,9. Як бачимо, в Україні погодинна оплата є на порядок меншою, ніж у Болгарії та майже у 7 разів меншою, ніж у Румунії. Потрібно відмітити, що це країни, промисловий і економічний потенціал яких значно поступався Україні на момент установаження державної незалежності» [1, с. 24-25]. Це свідчить про нагальну необхідність перегляду існуючих систем оплати праці та значну потребу у розробці пропозицій з удосконалення механізмів нарахування заробітної плати в Україні.

«На сучасному етапі розвитку економіки України проблема удосконалення оплати праці шляхом впровадження в практику дієвого механізму її регулювання є дуже актуальною. Економічне піднесення в країні неможливе без підвищення результативності праці, яке може бути досягнуто через посилення стимулюючої ролі заробітної плати. Основним принципом реалізації цієї функції є диференціація рівня оплати праці та її ефективності.

Головним інструментом такої диференціації є тарифна система оплати праці. Досвід країн з розвинутою ринковою економікою, де успішно діють тарифні системи, це підтверджує. У деяких країнах тарифне регулювання оплати праці здійснюється на основі Єдиної тарифної сітки (ЄТС)» [50, с. 79].

Заслуговує на увагу зарубіжний досвід застосування і формування багатосторонньої системи матеріального заохочення працівників. Його ключовими елементами є: використання тарифної системи нарахування заробітної плати, існування прогресивних форм оплати праці, підвищення оплати праці за інтелектуальну працю, існування системи винагород і стимулювання інновацій, індивідуалізація заробітної плати тощо.

У переважній більшості країн колишнього СРСР та Європи використовується тарифна оплата праці робітників на основі затверджених тарифних сіток із тарифікацією заробітної плати за розрядами. У деяких країнах застосовуються єдині тарифні сітки на рівні підприємств (Україна, Російська Федерація), на рівні галузей (Італія, Франція, Іспанія), на загальнодержавному рівні (Польща, Білорусь, Угорщина).

Майже всі європейські системи оплати праці «складаються із двох частин: базової (незмінної) та додаткової (змінної, залежної від різних чинників), яка забезпечує стимулювання працівників» [6, с. 172].

«Особливістю організації тарифної оплати праці комерційних та технічних службовців і майстрів у Німеччині є те, що ставки оплати праці на основі прийнятої кваліфікаційної класифікації (групи з оплати) встановлюються на кожен рік у галузевих угодах з урахуванням регіональних особливостей (у землях)» [50, с. 68-69].

Цікавим є досвід Швеції у якій використовується політика «солідарної заробітної плати», що побудована на таких двох основних принципах: скорочення розриву між розмірами максимальної та мінімальної заробітної плати; за рівну працю рівна її оплата. Заробітна плата в країні формується на колективно-договірній основі, а держава, за винятком окремих випадків, участь у цьому процесі безпосередньо не бере. Перевагою шведської моделі

оплати праці є той факт, що різниця між найнижчою і найвищою ставками заробітної плати працівників, які виконують однакову за якістю та кількістю роботу складає не більше 10% [91, с. 179-180].

В деяких країнах у тарифних сітках виділяється один або декілька розрядів, до яких, базуючись на складності робіт, що виконуються, відносяться і робітники, і службовці з однаковим кваліфікаційним рівнем. Ці розряди називаються об'єднаними. Наприклад, «в Італії у таких галузях промисловості, як металургійна (8-розрядна тарифна сітка), нафтопереробна (7-розрядна тарифна сітка) та машинобудівна (8-розрядна тарифна сітка) існує 4 таких об'єднаних розрядів. При цьому у металургії та машинобудуванні до 1-го розряду входять тільки робітники, до 2-го і 5-го розрядів – водночас і робітники, і службовці, до 6-го і 8-го розрядів – тільки службовці» [64, с. 267; 55, с. 253].

«В Японії у межах так званої інтегрованої тарифної сітки, що застосовується на багатьох промислових підприємствах для тарифікації всіх категорій працівників (окрім керівників вищої ланки управління), передбачається така градація тарифних розрядів: з 1-го по 5-ий розряди тарифікуються робітники, з 3-го по 9-ий – інженерно-технічні робітники і службовці, з 7-го по 9-ий – керівники» [64, с. 267]. Крім того, в японських фірмах основна ставка встановлюється із врахуванням стажу роботи і віку, а трудова ставка – в залежності від результативності праці та кваліфікації.

Встановлення і перегляд мінімального розміру заробітної плати у зарубіжних країнах суттєво різняться. «У таких країнах, як США, Франція, Іспанія, Нідерланди, мінімальна заробітна плата встановлюється законодавчо; у Бельгії та Греції – на підставі загальнонаціональної угоди уряду, профспілок і підприємців; в Італії, Німеччині, Великобританії встановлюються галузеві мінімуми заробітної плати, а загальнонаціональний мінімум заробітної плати відсутній» [46, с. 153].

В економічно розвинених країнах, розумова праця оплачується вище, ніж фізична. Так, «заробітна плата працівників розумової праці у середньому

перевищує заробіток робітників: у Німеччині – на 20%; в Італії та Данії – на 22%; у Люксембурзі – на 44%; у Франції та Бельгії – на 61%. Середньотижнева заробітна плата американських інженерів майже у 2 рази більша за середню плату робітників» [64, с. 267].

У країнах із дієвою ринковою економікою простежується стабільна тенденція до індивідуалізації системи оплати праці за оцінкою конкретних заслуг кожного працівника. Механізм індивідуалізації заробітної плати включає як перманентну оцінку заслуг персоналу безпосередньо у процесі трудової діяльності, так і диференціацію умов наймання.

Ми погоджуємось, що «для вдосконалення системи оплати праці в сучасних умовах господарювання необхідно: забезпечити підвищення рівня організації робочого місця; забезпечити своєчасну видачу робочого завдання; поліпшення технічного стану робочого місця, проведення своєчасного профілактичного і поточного ремонту, модернізації; вдосконалення координації робіт на певному робочому місці з роботою структурного підрозділу в цілому і технологічно взаємопов'язаного робочими місцями; інтенсивно упроваджувати ефективні моделі організації праці; розробити адаптовану для підприємства гнучку єдину тарифну сітку, власну прогресивну шкалу міжрозрядних коефіцієнтів, що враховують складність праці, рівень кваліфікації та відповідальність; забезпечити механізм послідовного встановлення мінімальної ставки першого тарифного розряду на рівні прожиткового мінімуму; підтримувати стабільність і своєчасність виплати заробітної плати, проводити її індексацію з урахуванням інфляції; розробити гнучку систему індивідуального і колективного матеріального преміювання за наслідками роботи за місяць, квартал, півріччя і рік; підвищити якість і зміцнити систему нормування праці у всіх структурних підрозділах з використанням різноманітних видів нормування (норм виробітку, норм обслуговування, норм часу); ширше використовувати різні форми контролю за роботою виконавців, забезпечити гласність результатів оцінки і контролю; визначити чітку відповідальність за різного роду

порушення, упущення, конкретизувати заходи матеріальної та дисциплінарної відповідальності, забезпечити їх порівняння з важливістю роботи і важкістю провини; гарантувати затребуваність відповідальності; створити оптимальні умови для кар'єрного зростання добре працюючим працівникам» [10, с. 18-22; 64, с. 268-269].

«Щоб заробітна плата відповідала цілям управлінської стратегії: розвитку відчуття спільності у працівників, вихованню їх у дусі партнерства, раціональному поєднанню особистих і суспільних інтересів, потрібна зміна її мотиваційного механізму. Психологічно, а потім і економічно, заробітна плата повинна націлювати працівника на чітке розуміння ним взаємозв'язків між вимогами до нього підприємства, фірми і внеском його в кінцеві результати діяльності, і, як наслідок, - розміром заробітної плати» [1, с. 25-26].

А. Калина актуальними проблемами оплати праці в Україні вважає такі: «низький рівень заробітної плати, що свідчить про незадовільне виконання її відтворювальної функції; низька частка заробітної плати у ВВП і собівартості продукції; тінізація заробітної плати; суттєва затримка виплати заробітної плати; порушення законодавства у галузі оплати праці, основних положень генеральної і галузевих угод, колективних договорів; незадовільна галузева, регіональна та професійна (кваліфікаційна) диференціація заробітної плати; відсутність взаємозв'язку розмірів заробітної плати найманих працівників з рівнем їхньої кваліфікації, результатами праці, що викликає у співробітників відчуття несправедливості та знижує мотивацію до продуктивної і якісної праці (порушуються розподільча, стимулююча та соціальна функції)» [56, с. 121-122]. Для вирішення означених проблем необхідна комплексна реформа системи оплати праці, яка відповідатиме наступним цілям: збільшення частки заробітної плати у ВВП, підвищення платоспроможного попиту на внутрішньому ринку, створення раціональних взаємозв'язків між заробітною платою, доходами від підприємницької діяльності та доходами від власності. Також доцільним буде створення

цілісної системно-правової базу для юридичного супроводу та раціональної організації оплати праці. Такий підхід створить передумови для виконання одного з основних стимулюючих принципів в оплаті праці «за гідну роботу – гідну зарплату».

Висновки до розділу 3

Системи нарахування заробітної плати, які застосовуються на вітчизняних підприємствах не можуть повною мірою виконувати свої функції, тому конче необхідно вивчати зарубіжний досвід та адаптувати його до українських реалій, що, в свою чергу, дозволить удосконалити існуючий механізм оплати праці.

Інформація, що формується шляхом інтегрованого обліку, з використанням елементів бюджетування, аналізу і контролю та виділенням центрів відповідальності при здійсненні розрахунків із оплати праці, є основним джерелом для побудови ефективної системи управління і структурними підрозділами підприємства, і суб'єкта підприємницької діяльності в цілому.

Представлені елементи системи внутрішнього контролю розрахунків із оплати праці та пов'язані з цим витрати дають змогу вчасно реєструвати відхилення та запобігати їм, тобто керувати зарплатними витратами в реальному часі. Розумна необхідність інтеграції інформаційних і функціонально-облікових методів, а контроль, забезпечує логічну цілісність і послідовність застосування бухгалтерських інструментів. Пропозиція про впровадження служби внутрішнього контролю та застосування робочих документів внутрішнього контролю у перевірках розрахунків із оплати праці сприятиме раціональній організації контрольних-перевірочних дій, які у свою чергу надаватимуть достовірну та повну інформацію про облік праці та її оплати.

ВИСНОВКИ

Оплата праці є важливою складовою ринкових відносин, концентрованим вираженням ефективності економіки й соціальної політики держави, інтегральним показником ефективності та якості реформ, що впроваджуються в Україні.

Заробітна плата, як багатостороння категорія, відіграє надважливу роль в житті суспільства, оскільки безпосередньо впливає на соціально-економічний розвиток країни. Наразі, гідні зарплати є основою створення національної економіки, стимулом підвищення продуктивності праці, фактором зростання ВВП, показником державної макроекономічної політики, спрямованої на побудову соціальної держави.

Заробітна плата як соціально-економічна категорія належить до найскладніших дефініцій, аналіз яких потребує комплексного підходу. Відмінності у визначенні сутності заробітної плати пов'язані із урахуванням специфіки соціально-трудових відносин та змінювались на кожному історичному етапі розвитку світової та національної економіко-політичної системи.

Заробітна плата формується під впливом різних факторів. Особливо на заробітну плату впливають характер відносин власності, умови виробництва, існуючий економічний механізм у галузі, кон'юнктура ринку, стан економіки, політична система тощо. Важливими факторами впливу також є дія економічних законів, наприклад, закон попиту і пропозиції, закон вартості робочої сили, закон підвищення продуктивності праці та збільшення потреб населення.

Важливими елементами механізму визначення індивідуальної заробітної плати є форми і системи оплати праці. У світовій практиці відомі і широко зарекомендували себе дві форми оплати праці – погодинна і відрядна. На основі погодинної та відрядної форм оплати праці суб'єкти підприємництва використовують різноманітні, іноді занадто складні системи

оплати праці, які спрямовані на стимулювання зростання якості та кількості продукції, інтенсифікацію роботи. За їх допомогою власники бізнесу намагаються стимулювати співробітників до максимальної ефективності праці, якнайкращого виконання своїх обов'язків, прояву ініціативи, раціоналізаторства та винахідливості.

Заробітна плата займає одне з ключових становищ у системі обліку на кожному підприємстві. Незалежно від сфери діяльності та виду бізнесу, зарплата та її розмір залежать від складності та умов виконання роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його роботи та кінцевих результатів господарської діяльності підприємства, особливостей оподаткування, наявності пільг, при цьому, на законодавчому рівні її максимальна сума не обмежується.

Розрахунок заробітної плати відбувається на підставі затверджених первинних документів відповідно до чинних нормативно-правових актів з подальшим накопиченням інформації у зведених реєстрах і відображенням у різних видах звітності. Операції пов'язані з обліком заробітної плати здійснюються за таким алгоритмом: нарахування (всіх видів основної, додаткової, доплат і премій), оподаткування (утримання ПДФО і військового збору), виплата належної суми кожному працівнику.

Облік за рахунком 66 «Розрахунки з виплат працівникам» ведеться за такими субрахунками: 661 «Розрахунки за заробітною платою»; 662 «Розрахунки з депонентами»; 663 «Розрахунки за іншими виплатами». У кредиті субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображаються нарахування для працівників підприємства основної та додаткової заробітної плати, премій та інших виплат, що формують фонд оплати праці. В дебеті субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» обліковуються: виплата належної суми заробітної плати, премій та інших виплат, що входять до фонду оплати праці; депоновані суми зарплати; вартість одержаних працівниками продукції, матеріалів і товарів у рахунок майбутньої заробітної плати; суми утриманих ПДФО і військового збору; суми утриманих платежів

згідно виконавчих документів (листів, приписів); інші утримання із виплат працівникам.

Для успішного функціонування підприємства та матеріальної безпеки працівників необхідно створити якісну систему розрахунків з оплати праці. Головним елементом при цьому має стати дієва система контролю. Внутрішній контроль праці, розрахунків з її оплати, врегулювання кадрових питань, дотримання трудового законодавства тощо – це обов’язкові елементи для побудови ефективної системи контролю розрахунків з оплати праці на будь-якому підприємстві.

Дослідження порядку нарахування заробітної плати та нарахувань і утримань з неї відбувалось на основні даних Новокостянтинівської шахти, яка є структурним підрозділом Державного підприємства «Східний гірничо-збагачувальний комбінат» та підпорядкована його генеральному директору. Підприємство діє на підставі Положення про Новокостянтинівську шахту та зареєстроване за юридичною адресою: 26240, Кіровоградська область, Фінансову звітність Новокостянтинівська шахта складає у відповідності до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» і складається вона з: Балансу (Звіту про фінансовий стан), Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Звіту про рух грошових коштів, Звіту про власний капітал та Приміток до фінансової звітності. На підставі даних зазначених фінансових звітів доцільно провести аналіз фінансово-господарської діяльності досліджуваного підприємства. Обчислені нами показники свідчать про те, що Новокостянтинівська шахта на кінець 2020 року перебувала у нестабільному фінансовому стані, підприємство залежне від зовнішніх джерел фінансування. У 2020 році підприємство сформувало фінансовий результат у вигляді збитку розміром 5014,1 тис.грн. Заборгованість із виплати заробітної плати працівникам становила 3210,4 тис.грн., за розрахунками з бюджетом 10381,6 тис.грн., за розрахунками зі страхування – 1675,9 тис.грн. На кінець 2020 року чисельність працюючих на досліджуваному підприємстві становила 774 особи.

Фонд заробітної плати на Новокостянтинівській шахті у 2019 році складав 131113,8 тис.грн., а у 2020 році – 144308,0 тис.грн. Середньомісячна заробітна плата в еквіваленті повної зайнятості становила у 2019 році 15133,0 грн. на чоловіка, а у 2020 році це показник збільшився до 16679,0 грн. на одного працюючого.

Нами було розглянуто особливості нарахування основної і додаткової заробітної плати, а також проведення утримань з неї на базі програмного забезпечення «IT — Enterprise». Основною перевагою даного програмного продукту є можливість ведення обліку заробітної плати на підприємстві з великим штатом працівників з різними формами оплати праці. Паралельно ведеться табельний облік, вносяться зміни кадровою службою, відділом обліку заробітної плати і розрахунковим. Основним недоліком програмного продукту є необхідність виконання чіткої послідовності дій під час роботи з документами, яка вимагає від бухгалтера досконалого знання програми.

Нами було здійснено перевірку правильності нарахування заробітної плати за відрядною та погодинною формами оплати праці, проведено арифметичну звірку за допомогою складених робочих таблиць. Під час перевірки досліджено таблиці обліку робочого часу окремих працівників, зроблено звірку із даними розрахункових листків.

Вибірково зроблено звірку доплат працівникам, що встановлюються у відсотковому співвідношенні до нарахованої заробітної плати згідно окладів/тарифів, за виконання більшого обсягу робіт через відсутність одного з працівників, високий професіоналізм, керівництво бригадою тощо. Розбіжностей між розрахованими сумами і проведеним мною арифметичними перерахунками не виявлено.

Також нами було досліджено обчислення середньоденної заробітної плати для оплати відпускних і лікарняних у відповідності із останніми змінами у законодавстві. Новокостянтинівська шахта успішно перейшла до нарахування матеріального забезпечення за електронними листками непрацездатності, пристосувавши програмне забезпечення до нових видів

причин непрацездатності і номерів лікарняних листків, що відтепер мають лише номер. Перевірено правильність включення доходів для розрахунку середньоденної заробітної плати для оплати відпускних.

З 1 січня 2021 року Новокостянтинівська шахта подає Об'єднану звітність, що на нашу думку, призвело до значних ускладнень при подачі заяв до Фонду соціального страхування заяв на відшкодування за листками непрацездатності, адже оскільки звітність квартальна – інформація про нараховану заробітну плату застрахованим особам до закінчення строку подання квартальної звітності – відсутня.

Нами було проведено звірку нарахованої заробітної плати і проведених з неї утримань за окремими працівниками, для цього було досліджено дані розрахункових листків, платіжні відомості перерахування заробітної плати, в результаті чого встановлена відсутність розбіжностей.

В подальшому нами рекомендовано покращити оперативний облік відпрацьованого часу за кожним працівником, надати доступ безпосередньо працівникам табельного обліку до інформації сайту Пенсійного фонду України щодо відкритих працівникам листків непрацездатності для більш точного заповнення даних до табеля обліку робочого часу.

Запропонована інтегрована система обліку допоможе запобігти ряду помилок і прорахунків в обліку заробітної плати шляхом регулярних, по можливості щоденних, контрольних дій у частині нарахування заробітної плати та стимулюючих виплат за центрами відповідальності. Організація інтегрованого обліку дозволяє: отримувати інформацію багато разів із різних видів обліку, що дозволяє не тільки заощадити на витратах на персонал, але й зменшити зайву паперову роботу; усунути невідповідності між даними із різних систем бухгалтерського обліку, а при їх появі чітко пояснити причини їх виникнення; заощадити значні кошти за умови автоматизація такого обліку; усунути бар'єри між бухгалтерським обліком й іншими функціями управління та досягти взаємодії між ними. Основна мета інтегрованого обліку – забезпечити актуальною й оперативною інформацією менеджерів і

відповідальних осіб за виконання конкретних економічних показників, щодня надавати інформацію керівництву про фактичний стан виконання поставлених завдань, що уможливорює оперативне виявлення та запобігання будь-яких відхилень.

Для забезпечення точності відображення операцій та правильності фіксування фактів в обліковій політиці необхідно обов'язково враховувати положення щодо розрахунків із оплати праці. Кінцева мета розробки облікової політики полягає у створенні набору взаємопов'язаних документів, що дозволяє забезпечити єдність методології в організації та веденні бухгалтерського та управлінського обліку, податкових розрахунків, підвищить достовірність та якість всіх видів звітності в інтересах керівництва підприємства та інших зацікавлених користувачів.

Ефективна організація бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю дозволяє виявити зловживання та відповідно відрегулювати питання, що пов'язані з розрахунками із оплати праці. Створення повної та достовірної інформації в документах дозволить створити умови для економічної безпеки на рівні всіх структурних підрозділів суб'єктів господарювання. Крім того, додатковий вплив на підвищення посадового окладу, через належне виконання свої обов'язків внутрішніми контролерами дозволить подолати негативні наслідки тіньової економіки через постійне інформування про недопустимість таких дій, соціальна реклама та інші способи впливу на свідомість громадян може змінити податкову поведінку і подолати таке явище, як «зарплата в конвертах».

Успіх подолання кризових явищ у національній економіці в частині розрахунків з оплати праці напряму залежить від якості розробки комплексної регіональної та національної політики, яка має передбачати реалізацію заходів для створення додаткових робочих місць, удосконалення податкового законодавства у напрямку створення умов для розвитку бізнесу і, як наслідок, вихід заробітних плат «з тіні», збільшення реальної зайнятості та рівня доходів працездатного населення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Балан О.Д., Савченко Ю.К. Оплата праці та її соціально-економічні аспекти. *Агросвіт*. 2018. № 10. С. 22-26.
2. Барр Р. Политическая экономия: В 2-х т.; Т. 2. М.: Международные отношения, 1994. 562 с.
3. Беляєв О.О. Бебело А.С. Політична економія : навч. посібник. К.: КНЕУ, 2001. 328 с.
4. Білуха М.Т., Микитенко Т.В. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: підруч. для студ. вищ. навч. закл. К.: Укр. акад. оригін. ідей, 2005. 888 с.
5. Богиня Д.П., Грішнова О.А. Основи економіки праці: навч. посіб. 3-те вид. К.: Знання-прес, 2002. 313 с.
6. Буркинський Б.В., Нижник В.М., Ніколайчук М.В. Ефективність використання трудового потенціалу: теорія і практика : монографія. Хмельницький: ХНУ, 2009. 223 с.
7. Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 8-ме вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута», 2009. 912 с.
8. Бутинець Ф.Ф., Петренко Н.І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі : монографія, Житомир: ЖДТУ, 2003. 408 с.
9. В Україні планують запровадити обов'язкове декларування прибутків для всіх. URL: <https://www.rbc.ua/ukr/news/ukraine-planiruyut-vvestiobyazatelnoe-deklarirovanie-1497525255.html> (дата звернення: 11.11.2021).
10. Варакута Ю.М., Бобиль В.В. Шляхи удосконалення організації оплати праці в системі управлінського обліку на підприємствах. *Збірник наукових праць Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту ім. академіка В. Лазаряна*. 2012. вип. 3. С. 18-22.

- 11.Верзун А., Ковалів В. Необхідність впровадження прогресивного оподаткування доходів фізичних осіб в Україні. URL: <http://goo.gl/mcrVXM>. (дата звернення: 16.11.2020)
- 12.Внутрішній контроль процесів матеріального забезпечення в системі управління підприємством : монографія / Т.В. Фоміна, О.Б. Пугаченко; за заг. редакцією Г.М. Давидова. Кіровоград: Імекс-ЛТД, 2014. 200 с.
- 13.Всемирная история экономической мысли : Учебник. М., 1988. 567 с
- 14.Гадзевич О.І. Оплата праці в умовах ринку: теорія, практика. К.: КОНДОР, 2008. 400 с.
- 15.Гамова О.В., Козачок І.А., Федоренко Т.В. Внутрішній контроль заробітної плати на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 2. С. 31-38
- 16.Гельман В.М. Вектори управління кадровими ресурсами через призму ефективності: монографія. Запоріжжя: видавець ФОП Мокшанов В.В., 2020. 417 с.
- 17.Гельман В.М. Забезпечення ефективності управління кадровим ресурсом підприємств машинобудування : дис. на здобуття наук. ступ. д-ра екон. наук 08.00.04. Запоріжжя, 2021. 480 с.
- 18.Гельман В.М. Практичні аспекти аналізу персоналу та оплати праці підприємства машинобудування. *Вісник Запорізького національного університету: збірник наукових праць. Економічні науки*. 2018. № 4(40). С. 146-151
- 19.Гельман В.М. Проблеми та особливості забезпечення кадровим ресурсом підприємств в сучасних економічних умовах. *Вісник Хмельницького національного університету: науковий журнал. Економічні науки*. 2020. № 1(278). С. 283-286
- 20.Гельман В.М. Сучасні моделі оплати праці: використання в управлінні кадровим ресурсом підприємства. Інтеграція освіти, науки і бізнесу : колективна монографія. 2020. Том 8. Запоріжжя: видавець ФОП Мокшанов В.В. С. 227-232

21. Гетманцев Д.О., Коваль Ю.А., Нечай М.В. Адміністрування податкових платежів: проблеми теорії та практики: наук.-практ. посіб. Київ: Юрінком Інтер, 2017. 776 с.
22. Гнеушева В.О. Фінансові ресурси домогосподарств в ринкових умовах : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.08. Чернігів, 2014. 20 с.
23. Голишевська Л.В., Андрущак А.А. Роль фіскальної та регулюючої функції податків в економіці держави. URL: http://www.rusnauka.com/12_KPSN_2010/Economics/62930.doc.htm (дата звернення: 03.11.2021)
24. Горбонос Ф.В., Черевко Г.В. Економіка підприємств: навч. посіб. К.: Знання, 2010. 463 с.
25. Гордей О.Д. Фінансове забезпечення рівня життя населення: монографія. Національний університет ДПС України. Ірпінь, 2012. 336 с.
26. Грішнова О.А. Економіка праці та соціально-трудові відносини : підручник. 4-те вид., оновлене. К.: Знання, 2009. 390 с.
27. Гуцаленко Л.В., Марчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посіб. К.: "Центр учбової літератури", 2014. 496 с.
28. Демиденко Л.М., Наконечна Ю.Л. Фіскальна консолідація в забезпеченні стабілізації державних фінансів. *Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право)*. 2014. № 1(64). С. 210-214
29. Детюк Т.Г. Організація документальних податкових перевірок в умовах Податкового кодексу. *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*. 2017. № 3. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua=1&z=492> (дата звернення: 16.11.2021)
30. Динь І. М., Градова О. В. Запровадження єдиного соціального внеску в Україні з урахуванням зарубіжного досвіду. *Наукові записки. Серія: Економіка*. Вип. 15. URL: <http://eprints.oa.edu.ua/6966/1/35.pdf> (дата

звернення: 28.11.2021)

- 31.Дмитренко Е. Удосконалення механізму сплата та відшкодування ПДФО. *Вісник прокуратури*. 2017. № 8. С.109-113
- 32.Долюк А.В. Бухгалтерський облік і контроль оплати праці та її стимулювання : Автореф дис. на здобуття наук. ступ. канд екон. наук 08.00.09. Тернопіль, 2021. 23 с.
- 33.Долюк А.В. Витрати на оплату праці та політика винагороди персоналу корпорації: економічний зміст. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації: зб. наук. праць*. 2013. Вип. 2 (11). С. 82-87
- 34.Долюк А.В. Витрати на оплату праці як економічне поняття та об'єкт бухгалтерського обліку. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2013. Вип. 1 (63). С. 59-64
- 35.Долюк А.В. Внутрішній контроль операцій з матеріального стимулювання продуктивності праці. *Регіональна бізнес-економіка та управління*. 2014. № 4 (44). С. 100-105
- 36.Долюк А.В. Методика відображення в бухгалтерському обліку матеріального стимулювання продуктивності праці. *Регіональна бізнес-економіка та управління*. 2015. № 1(45). С. 150-156
- 37.Долюк А.В. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку матеріального стимулювання продуктивності праці. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки*. 2014. Вип. 8, Ч. 5. С. 185-189
- 38.Долюк А.В. Сутність продуктивності праці та шляхи її зростання. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. Збірник наукових праць*. 2014. Вип. 2. (13). С. 54-61
- 39.Долюк А.В. Тіньова економіка: обліково-економічні наслідки (на прикладі хлібопекарних підприємств Вінниччини). *Регіональна бізнес-економіка та управління*. 2019. № 1. С. 24-30.

- 40.Дутова Н.В., Лесік Є.С. Оподаткування доходів фізичних осіб в Україні: проблеми та вдосконалення на базі досвіду зарубіжних країн. *Економіка і організація управління*. 2019. № 1 (33). С. 43-52
- 41.Економіка праці й соціально-трудова відносини : підручник ; за ред. д-ра. екон. наук, проф. О.В Шкільова. К.: Четверта хвиля, 2008. 472 с.
- 42.Єдиний соціальний внесок. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/labour/social> (дата звернення: 28.11.2021)
- 43.Єна Р.О. Правове регулювання документальних перевірок, які здійснюються органами фінансового контролю України : Дисертація. Харків: Нац. юрид. ун-т імені Ярослава Мудрого, 2015. 313 с.
- 44.Жамс Э. История экономической мысли XX века: Пер. с фр. ; Под общ. ред. И.Г. Блюмина. М.: Изд-во иностр. лит., 1959. С. 118.
- 45.Жернаков В.В., Прилипко С.М., Ярошенко О.М. Трудове право : підручник; за ред. В.В. Жернакова. Х.: Право, 2012. 496 с.
- 46.Завіновська Г.Т. Економіка праці : навч. посібник. К.: КНЕУ, 2003. 300 с.
- 47.Задорожня Л.А. Звітні аспекти адміністрування податку на доходи фізичних осіб в Україні. *Інвестиції: практика і досвід*. 2017. № 15. С. 26-31.
- 48.Задорожня Л.А. Оцінка ефективності пільг з податку на доходи фізичних осіб в Україні. *Економіст*. 2015. № 9. С. 29-33
- 49.Задорожня Л.А. Регулятивна ефективність персонального прибуткового податку: приклад України : Дисертація на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук 08.00.08. Ун-т держ. фіскал. служби України, Ірпінь, 2017. 266 с.
- 50.Зарубіжний та міжнародний досвід регулювання соціально-трудових відносин та соціального захисту населення ; за ред. С.В. Мельника. Луганськ., 2005. 179 с.
- 51.Іващенко А.І. Аналіз системи оплати праці в європейських країнах / Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України.

2018. 34 с.
- 52.Ляш О.І., Гринкевич С.С. Економіка праці та соціально-трудові відносини : навч. посіб. К.: Знання, 2010. 476 с.
 - 53.Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ М-ва фінансів України від 30 лист. 1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 12.11.2021)
 - 54.Калина А.В. Економіка праці. К.: МАУП, 2009. 272 с.
 - 55.Калина А.В. Организация и оплата труда в условиях рынка (аспект эффективности) : учеб.-метод. пособие. 3-е изд. перераб. и доп. К.: МАУП, 2001. 312 с.
 - 56.Калина А.В. Розвиток соціально-економічної категорії «заробітна плата» та передумови для формування її гідного рівня. *Соціально-трудові відносини: теорія та практика*. 2017. № 1. С. 212-223.
 - 57.Кількість, робочий час та оплата праці найманих працівників. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/Arhiv_u/11/Arch_krcop_bl.htm (дата звернення: 27.11.2021).
 - 58.Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення : [навч. посіб.]. К.: «Центр учбової літератури», 2014. 342 с.
 - 59.Кір'ян Т.М., Куліков Ю.М., Сафонов В.В. Гідна заробітна плата у становленні соціальної держави. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2014. Вип. 1 (52). С. 25.
 - 60.Ковальчук В.М., Лазаревич М.В., Сарай М.І. Історія економіки та економічної думки : навч. посіб. К.: Знання, 2008. 647 с.
 - 61.Кодекс законів про працю в Україні : Законом УРСР від 10 груд. 1971 р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/322-08> (дата звернення: 17.10.2021);
 - 62.Колот А.М., Грішнова О.А., Герасименко О.О. та ін. Економіка праці та

- соціально-трудова відносина : підручник; за наук. ред. А.М. Колота. К.: КНЕУ, 2009. 711 с.
- 63.Кривенко К.Т., Савчук В.С., Беляєв О.О. та ін. Політична економія: Навч. посібник ; за ред. д-ра екон. наук. К.Т. Кривенка. Вид. 2-ге, без змін. К.: КНЕУ, 2006. 508 с.
- 64.Лисак В.Ю. Сутність заробітної плати та її значення в процесі економічного управління підприємством. *Економіка і суспільство*. 2016. № 4 С. 264-269
- 65.Луніна І.О. Визначальні фактори динаміки доходів бюджетів України та шляхи подолання негативних тенденцій. К. : Ін-т економічного прогнозування НАН України, 2018. 96 с.
- 66.Луняк І.В. Заробітна плата як основне джерело доходів найманих працівників. *Агросвіт*. 2015. № 21. С. 39-42
- 67.Луценко К.Ю., Фадєєва Г.М. Реформування податку на доходи фізичних осіб. *Вісник НТУ «ХПІ». Серія: Актуальні проблеми управління та фінансово-господарської діяльності підприємства*. 2016. № 24 (1196). С. 64-67
- 68.Макконнелл К.Р., Брю С.Л. Экономикс: принципы, проблемы и политика. Т. 2. С. 156.
- 69.Мочерний С.В. Політична економія: навч. посіб. К.: Знання-Прес, 2002. 687 с.
- 70.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ М-ва фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>. (дата звернення: 09.12.2021)
- 71.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : Наказ М-ва фінансів України від 28 жов. 2003 р. № 601. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>. (дата звернення: 09.12.2021)
- 72.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в

- державному секторі 135 «Витрати» : Наказ М-ва фінансів України від 18 трав. 2012 р. № 568. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>. (дата звернення: 09.12.2021)
- 73.Об охране заработной платы. Конвенция № 95 (1949 г.) МОТ. Конвенции и рекомендации. Т. 1 (1919-1966 гг.). Женева, 1966.
- 74.Овсюк Н.В. Сутність та особливості понять "оплата праці" та "заробітна плата" визначених в нормативно-правовій базі України. *Вісник Хмельницького національного університету. "Економічні науки"*. 2014. № 3 (212). С. 27-31.
- 75.Оганян Г.А., Паламарчук В.О., Румянцев А.П. та ін. Політична економія : навч. посіб. ; за заг. ред. Г.А. Оганяна. К.: МАУП, 2003. 520 с.
- 76.Плиса В.Й., Плиса З.П. Облік і аудит : навч. посіб., 3-тє вид., випр. і доп. Львів: Видавництво ННБК „АТБ”, 2020. 688 с.
- 77.Податковий кодекс України : Закон України від 02 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 20.11.2021)
- 78.Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 15.11.2021)
- 79.Про затвердження переліку видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Постанова Кабінету Міністрів України від 22 груд. 2010 р. № 1170. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1170-2010-%D0%BF/conv#Text> (дата звернення: 20.11.2021)
- 80.Про затвердження Порядку взяття на облік та зняття з обліку в органах Пенсійного фонду України платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Постанова

- правління Пенсійного фонду України від 27 вер. 2010 р. № 21-6. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0995-10> (дата звернення: 02.11.2021).
81. Про затвердження Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Наказ М-ва фінансів України від 14 квіт. 2015 р. № 435. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0460-15/page> (дата звернення: 02.11.2021).
82. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці (Форми № П-1, П-2, П-3, П-4, П-5, П-6, П-7) : Наказ Державного комітету статистики від 05 груд. 2008 р. № 489. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08#Text> (дата звернення: 17.10.2021)
83. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08 лип. 2010 р. № 2464-VI. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2464-17/ed20180419> (дата звернення: 20.11.2021)
84. Про колективні договори і угоди : Закон України від 01 лип. 1993 р. № 3356-XII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/>. (дата звернення: 09.12.2021)
85. Про оплату праці : Закон України від 24 бер. 1995 р. № 108/95-ВР. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95-ВР> (дата звернення: 17.10.2021)
86. Пугаченко О.Б., Пуліковська Ю.О. Визначення терміну «кадровий аудит» : *Матеріали III Міжнар. наук.-практ. конф. «Конкурентоспроможна модель інноваційного розвитку економіки України»*, м. Кропивницький, 14 квіт. 2020 р. / [редкол.: О.М. Левченко, Н.С. Шалімова, А.С. Музиченко та ін.] ; М-во освіти і науки України, Центральноукраїн. нац. техн. ун-т. – Кропивницький : РВЛ ЦНТУ, 2020. С. 297-299

87. Пуліковська Ю.О. Концепції управління : *Збірник тез доповідей здобувачів вищої освіти LIV науково-технічної online конференції «Наука в ЦНТУ: основні досягнення та перспективи розвитку» за підсумками проведення «Дня науки – 2020», 13 травня 2020 року.* Кропивницький: ЦНТУ, 2020. С. 325-328
88. Пуліковський О.В. Використання інформаційних технологій в аудиті. Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції студентів, аспірантів та молодих учених «Напрями економічного зростання та інноваційного розвитку підприємства» 16 квітня 2021 р. – Кропивницький: РВЛ ЦНТУ, 2021. С. 159-162
89. Рикардо Д. Начала политической экономии. М.: ЭКСМО-ПРЕСС, 2000. 454 с. (Серия «Классика экономической мысли»)
90. Родченко В.В. Международный менеджмент : учеб. пособие. К.: МАУП, 2000. 240 с.
91. Саух І.В. Методика перевірки операцій з оплати праці та пов'язаних з нею розрахунків. *Вісник ЖДТУ*. 2012. № 2 (20). С. 428-433.
92. Свободу платникам ПДФО! Або як збалансувати можливості для розвитку територіальних громад. URL: <http://cost.ua/news/643--pdfo-freedom> (дата звернення: 02.11.2021)
93. Скрипкіна К. Податок на доходи фізичних осіб. *Податки та бухгалтерський облік*. 2018. № 102 (1391). С. 34-39
94. Слєпцова Н.В., Кочура Л.В. Зарубіжний досвід оподаткування доходів фізичних осіб та реалії адміністрування ПДФО в Україні. *Економіка та держава*. 2019. № 4. С. 82-85
95. Суб'єкти господарювання: оподаткування, контроль та аудит: навчальний посібник / Г.М. Давидов, І.К. Дрозд, В.М. Іванков, О.Л. Макеєва, О.А. Магопєць, Г.Б. Назарова, В.В. Шалімов, Н.С. Шалімова / за редакцією Г.М. Давидова. К.: «ТОВ Видавництво «Сова», 2016. 590 с.
96. Сухорукова М.О. Фіскальна політика в умовах глобальної

- інституалізації: Україна та досвід зарубіжних країн. *Scientific Journal "ScienceRise"*. 2016. № 7/1 (24). С. 50-54.
97. Сисоєва І.М., Добіжа Н.В. Особливості здійснення державного фінансового контролю в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. №18. С. 12-18
 98. Смит А. Исследование о природе и причинах богатств народов (книги I-III). М.: Наука, 1992. 572 с.
 99. Соціально-економічне становище України / Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 17.10.2021)
 100. Фоміна Т.В., Пугаченко О.Б. Внутрішній контроль окремих видів дебіторської заборгованості як пріоритетний напрям ефективного розвитку підприємницької діяльності : kollektive Monografie in 2 Bänden. *Sozioökonomischen und rechtliche Faktoren der sozialen Entwicklung unter den Bedingungen der Globalisierung*. / Hrsg. von Doktor der Wirtschaftswissenschaften, Professor Yu.V. Pasichnyk. Shioda GmbH, Steyr, Österreich, 2018. Band 2. S. 158-173
 101. Ходаківська Л.О. Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці. *Економіка і суспільство*. 2018. № 17. С. 668-673
 102. Швиданенко Г.О., Васильков В.Г., Гончарова Н.П. та ін. Економіка підприємства : підручник; за заг. ред. Г.О. Швиданенко. К.: КНЕУ, 2009. 598 с.