

Міністерство освіти і науки України  
Національний технічний університет  
«Дніпровська політехніка»

Навчально-науковий інститут економіки  
Фінансово-економічний факультет  
Кафедра міжнародних відносин і аудиту

**ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА**

кваліфікаційної роботи ступеню бакалавр

студента Мішечкіної Анастасія Русланівна

(ПІБ)

академічної групи 071-18-1

(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему:

**«Облік і аудит виплат працівникам**

**(на прикладі ПП «Вікторія»)**

(назва за наказом ректора)

	<b>Прізвище, ініціали</b>	<b>Оцінка</b>	<b>Підпис</b>
<b>Керівники работ</b>	Гресь Н.Л.		
<b>Рецензент</b>	Юшко М.О.		
<b>Нормоконтроль</b>	Гресь Н.Л.		

Дніпро  
2022

**ЗАТВЕРДЖЕНО:**  
завідувач кафедри  
обліку та аудиту

\_\_\_\_\_ Пашкевич М.С.  
(підпис) (прізвище, ініціали)

«01» квітня 2022 року

**ЗАВДАННЯ**  
на кваліфікаційну роботу  
освітнього ступеню бакалавра

Студенту Мішечкіній А.Р. академічної групи 071-18-1  
(прізвище та ініціали) (шифр)

071 «Облік і оподаткування»  
(код і назва спеціальності)  
спеціалізації «Облік і аудит»  
(назва спеціалізації)  
за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»  
(офіційна назва)

на тему: «Облік і аудит виплат працівникам  
(на прикладі ПП «Вікторія»)»

затверджену наказом ректора НТУ «Дніпровська політехніка» від \_\_. \_\_. 2022 р.  
№ \_\_\_\_\_

Розділ	Зміст	Термін
1	Теоретико-практичні основи обліку та аудиту виплат працівникам на підприємстві сільськогосподарської галузі	29.04.2022 р.
2	Облік виплат працівникам	20.05.2022 р.
3	Аудит виплат працівникам	01.06.2022 р.

Завдання видано \_\_\_\_\_  
(підпис керівника)

Гресь Н.Л.  
(прізвище, ініціали)

Дата видачі 01.04.2022 р.

Прийнято до виконання \_\_\_\_\_  
(підпис)

Мішечкіна А.Р.  
(прізвище, ініціали)

Дата подання до екзаменаційної комісії 07.06.2022 р.

## РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка: 57 стор., 3 рис., 15 табл., 9 додатків, 52 джерела.

ВИПЛАТИ ПРАЦІВНИКАМ, ЗАРОБІТНА ПЛАТА, ОБЛІК, СЕЗОННІ ПРАЦІВНИКИ, СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКЕ ПІДПРИЄМСТВО, НАТУРАЛЬНА ОПЛАТА ПРАЦІ.

Об'єкт дослідження: форми та системи оплати праці в сільськогосподарських підприємствах.

Предмет дослідження: методичні засади обліку та аудиту виплат працівникам сільськогосподарських підприємств.

Мета дипломної роботи: аналіз організації обліку і контролю виплат працівникам сільськогосподарського підприємства та розробка рекомендацій щодо їх удосконалення.

Наведено організаційно-правову та економічну характеристику ПП «ВІКТОРІЯ». Окреслено нормативно-правові акти, що регулюють організацію та методологію обліку виплат працівникам сільськогосподарського.

Проведено огляд нормативно-правових актів, що встановлюють методологічні засади обліку розрахунків виплат працівникам.

Досліджено організацію обліку та аудиту розрахунків за оплатою праці. Послідовно розглянути обліковий процес на підприємстві сільськогосподарської галузі: документальне оформлення, синтетичний та аналітичний облік розрахунків виплат працівникам.

Практичні пропозиції, розроблені на основі результатів дослідження, спрямовані на оптимізацію оподаткування роботодавця-страхувальника та його найманих працівників можуть бути використані на підприємствах сільськогосподарської галузі.

## ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ НА ПІДПРИЄМСТВІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ГАЛУЗІ	8
1.1. Організаційно-економічні умови функціонування ПП «Вікторія»	8
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку виплат працівникам	12
1.3. Форма та структура заробітної плати на ПП «Вікторія»	15
Висновки до розділу 1	17
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ	18
2.1. Документальне оформлення використання робочого часу	18
2.2. Нарахування заробітної плати працівникам та порядок її виплати	20
2.3. Оплата праці сезонних та тимчасових працівників	31
2.4. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків за оплатою праці	38
2.5. Оптимізація оподаткування ПП «Вікторія» та доходу його працівників	41
Висновки розділу 2	43
РОЗДІЛ 2. АУДИТ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ	45
2.1. Завдання, джерела інформації, методичні прийоми внутрішньогосподарського контролю	45
2.2. Методика аудиту розрахунків за оплатою праці	47
Висновки розділу 3	49
ВИСНОВКИ	50
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	53
ДОДАТКИ	58

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Основним критерієм у соціально-трудовах відносинах між державою, підприємцем та найманим працівником залишається оплата праці, яка на тлі зростання соціально-економічної кризи потребує забезпечення ефективної системи розрахунків за виплатами працівникам. Окрім того, ця система розвивається у контексті постійних законодавчих змін, що супроводжується появою нових та оновленням чинних нормативно-правових документів щодо обліку та оподаткування виплат працівникам підприємства. Тому, виникає постійна необхідність у розкритті, узагальненні, аналізі та обґрунтуванні законодавчих нововведень щодо порядку ведення обліку, а також у частині оподаткування та контролю розрахунків за виплатами працівникам, адже саме виплати працівникам як винагорода за їхню трудову діяльність можуть забезпечити ефективний вплив на управління трудовими ресурсами в межах підприємства.

Необхідною та істотною частиною діяльності будь-якого підприємства чи організації є облік та контроль розрахунків за виплатами працівникам, які є основним джерелом доходів працівників підприємства. Якісний облік розрахунків за виплатами працівникам та організаційно-методичні засади його удосконалення відіграють важливу роль для визначення продуктивності праці, виконання суб'єктом господарювання взятих соціальних функцій та інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень. Дані розрахунки сприяють здійсненню контролю за ефективністю використання трудових ресурсів у процесі здійснення господарської діяльності і використовуються як найбільш дієвий інструмент управління ефективною діяльністю підприємства.

За останні роки у вітчизняній економічній літературі з'явилась значна кількість наукових робіт, присвячених питанням оплати праці. Так, дослідження сутності заробітної плати проводили Бондаренко Н., Крайняк А. [1, с. 107–117], Дорош, Н., Філоненко, Н. [2, с. 351–358], Хмельницька А.,

Колесніченко А. [3, с. 492–494], Шоляк О.Ю. [4]; методичні аспекти обліку й аудиту вивчали Бестюк А., Гуріна Н [5; 6], Дробязко С.І. [7, с. 4–8], Козаченко Л.А., Берзлапіна Н.С. [8, с. 80–82], Максимчук І.А., Сорока Л.М. [9, с. 119–123], Матюха М.М., Божок К.К. [10, с. 32–36], Машевська А.А. [11; 12], Томчак М. [13], Уманська В.Г., Бутко Н.В., Свинарченко І.В. [14, с. 110–114]; основні аспекти ефективного формування і використання ресурсного потенціалу у сільськогосподарських підприємствах – Гончарук І.В., Браніцький Ю.Ю., Томашук І.В. [15, с. 54–68]; аналіз та оцінку тенденцій заробітної плати в Україні – Єлісеєва О.К., Кутова Н.Г., Столетова І.Г. [16, с. 86–90], аналіз фонду оплати праці та ефективності використання трудових ресурсів на підприємстві – Коба О.В., Ярова А.В. [17, с. 176–181]. Удосконаленню документування обліку та аудиту заробітної плати присвячені наукові праці Макарченко А.П., Кацай К.О. [18, с. 40–45], Матюха М.М., Бех А.М. [19, с. 25–28 ], Меліхова Т.О., Лисяк О.В., Феофанов Л.К., Рябчук О.О. [20, с. 43–60; 21, с. 86–92 ], Рожченко М. В. [22, с. 258–260], Очеретько Л.М., Удовиченко Г.І. [23], Подмешальська Ю.В., Панченко А.М. [24, с. 58–63], Попова В.Д., Колотило Ю.І. [25], Феофанова І. В., Голяк В. В. [26, с. 125–130].

**Мета і завдання дослідження.** Метою досліджень є аналіз організації обліку і контролю виплат працівникам сільськогосподарського підприємства та розробка рекомендацій щодо їх удосконалення.

Для досягнення визначеної мети поставлені такі завдання:

- надати організаційно-правову та економічну характеристику базовому сільськогосподарському підприємству;
- здійснити системний аналіз нормативно-правової бази, що регулює питання обрані предметом дослідження;
- з'ясувати алгоритм виконання облікових та контрольних облікових робіт з ведення розрахунків за оплатою праці;
- розробити пропозиції щодо оптимізації оподаткування роботодавця-страхувальника та його найманих працівників.

*Об'єктом дослідження* є форми та системи оплати праці в сільськогосподарських підприємствах.

*Предмет дослідження* – методичні засади обліку та аудиту виплат працівникам сільськогосподарських підприємств.

*Методи дослідження.* Для досягнення поставленої мети, вирішення завдань використано методи:

– теоретичного аналізу та синтезу, абстрагування та конкретизації, узагальнення, порівняння, моделювання – для вивчення досвіду організації обліку і контролю розрахунків за оплатою праці;

– бухгалтерське спостереження – для збирання первинної інформації про факти господарського життя та її реєстрація в документах.

**Практичне значення одержаних результатів.** Практичні пропозиції, розроблені на основі результатів дослідження, спрямовані на удосконалення обліку та контролю оплати праці, мають прикладне значення і можуть бути використані на підприємствах сільськогосподарської галузі.

**РОЗДІЛ 1**  
**ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ**  
**ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ**  
**НА ПІДПРИЄМСТВІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ГАЛУЗІ**

**1.1. Організаційно-економічні умови функціонування ПП «Вікторія»**

Дипломна робота виконана з використанням матеріалів практичної діяльності сільськогосподарського підприємства – ПП «Вікторія».

Базове підприємство розташоване за адресою: 72001, Запорізька обл., Василівський район, смт. Михайлівка, вул. Держинського, б. 87.

ПП «Вікторія» засноване на приватній власності, є малим підприємством, взято на податковий облік у Василівській державній податковій інспекції Головного управління ДПС у Запорізькій області.

На момент виконання дипломної роботи основним видом економічної діяльності є вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Окрім цього, у єдиний державний реєстр внесені такі види економічної діяльності цього приватного підприємства:

- 01.13 Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів;
- 01.41 Розведення великої рогатої худоби молочних порід;
- 01.46 Розведення свиней;
- 10.41 Виробництво олії та тваринних жирів;
- 46.21 Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин;
- 46.23 Оптова торгівля живими тваринами;
- 46.31 Оптова торгівля фруктами й овочами;
- 46.33 Оптова торгівля молочними продуктами, яйцями, харчовими оліями та жирами;
- 47.89 Роздрібна торгівля з лотків і на ринках іншими товарами.



Ідентифікаційний код ПП «Вікторія»: 30876670.

Підприємство є юридичною особою, діє на підставі статуту, має печатку, поточний рахунок в національній валюті.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення реєстрації фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження опрацьованих документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник, який керує підприємством відповідно до законодавства та уставних документів. Облікові роботи на підприємстві виконує бухгалтерія у складі одного чоловіка – бухгалтера (Додаток А). На підприємстві розроблено та затверджено наказ про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства. Бухгалтер у своїй роботі суворо дотримується чинного законодавства України.

Організаційна структура ПП «Вікторія» представлена на рис. 1.1.

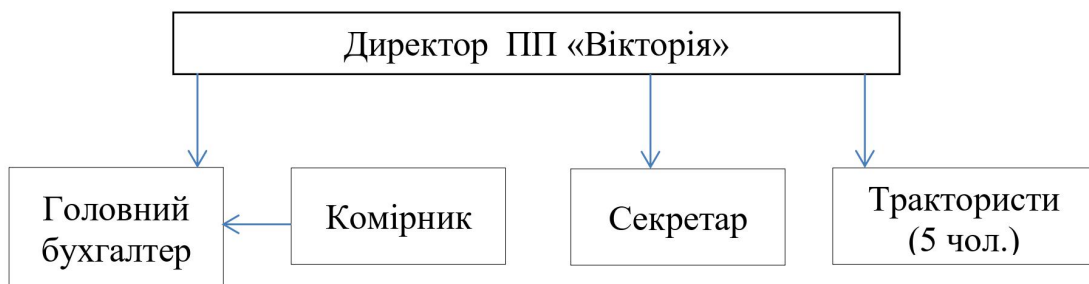


Рис. 1.1. Організаційно-управлінська структура ПП «Вікторія»

Господарські операції та оцінка майна, виконання зобов'язань і достовірність даних бухгалтерського обліку відображаються по журнально-ордерній формі бухгалтерського обліку з застосуванням комп'ютерної техніки.

Керівник підприємства створює необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечує неухильне виконання комірником правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання первинних документів.

Всі працівники ПП «Вікторія» приймаються на роботу за контрактом, (договором).

Проаналізуємо результати господарської діяльності ПП «Вікторія».

На підприємстві економічний аналіз не проводиться, тому наведені нижче його результати, одержані в результаті проведення аналітичних робіт під час виконання кваліфікаційної роботи.

При цьому були використані наукові доробки Бегун С. [27, с. 168–176], Іванчук Н.В. [28, с. 57–61], Мулик Т.О. [29], Сименко І. [30].

Відомо, що метою діяльності будь-якого підприємства є одержання максимально можливого прибутку. Тому, кожному суб'єкту господарювання необхідно виявляти факти безгосподарності, непродуктивних втрат, нерозумного вкладення коштів і т. п. для їх усунення. Саме через це, наразі, значно зростає роль аналізу господарської діяльності підприємств, основна мета якого – виявлення та усунення недоліків у діяльності підприємств, пошук та залучення у виробництво невикористаних резервів.

Інформаційною базою для виконання економічного аналізу господарської діяльності ПП «Вікторія» стали форми фінансової звітності підприємства за 2020–2021 рр., а саме: фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (Додаток Б).

Фінансові результати діяльності ПП «Вікторія» представлені у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

**Фінансові результати діяльності ПП «Вікторія»  
за 2020-2021 рр.**

Показник	Тис. грн.		Відхилення, +, –
	31.12.2020	31.12.2021	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	5808,8	6658,3	+849,5
Інші операційні доходи	–	157,9	+157,9
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	4454,0	5324,4	+870,4
Інші операційні витрати	449,3	500,3	+5,1
Інші витрати	21,8	27,4	+5,6
Чистий прибуток	883,7	964,2	+80,5

З табл. 1.1 видно, що господарський 2021 рік підприємство закінчило з

прибутком у сумі 964,2 тис. грн, що на 80,5 тис. грн більше ніж у попередньому звітному періоді. Питома вага собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) у чистий дохід від реалізації у 2020 р. складала 76,7 % ( $4454,0 \times 100 : 5808,8$ ), у 2021 р. – 80,0 % ( $5324,4 \times 100 : 6658,3$ ).

У 2021 р. ПП «Вікторія» одержало інших операційних доходів у сумі 157,9 тис. грн, понесло більше ніж у 2020 р. інших операційних витрат на 5,1 тис. грн., інших витрат – на 5,6 тис. грн.

Результати експрес-аналізу балансу ПП «Вікторія» за 2020–2021 рр. представлено у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

**Експрес-аналіз структури балансу ПП «Вікторія»  
за 2020-2021 рр.**

Статті балансу	Тис. грн.		Структура, % від загального підсумку активу и пасиву Балансу	
	31.12.2020	31.12.2021	31.12.2020	31.12.2021
Необоротні активи	2122,3	4720,1	32,4	37,3
Оборотні активи:	4435,2	7918,7	67,6	62,7
– запаси	2781,0	7065,6	42,4	55,9
у т.ч. готова продукція	1840,7	4480,5	28,0	35,5
– дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	71,0	71,0	1,1	0,6
– грошові кошти та їх еквіваленти	1583,2	782,1	24,1	6,2
<b>БАЛАНС</b>	<b>6557,5</b>	<b>12638,8</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>
Власний капітал:	6393,6	11106,5	97,5	87,9
– зареєстрований (пайовий) капітал;	200,0	200,0	3,0	1,6
– додатковий капітал;	4396,5	8145,2	67,0	64,4
– нерозподілений прибуток	1797,1	2761,3	27,4	22,3
Поточні зобов'язання:	163,9	263,1	2,5	2,1
– за розрахунками з бюджетом	147,3		2,2	21,8
– розрахунками зі страхування	2,1	0,7	–	–
– розрахунками з оплати праці	14,5	23,4	0,2	0,2
– інші поточні зобов'язання		239,0	–	1,9
<b>БАЛАНС</b>	<b>6557,5</b>	<b>12638,8</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>

Експрес – аналіз структури балансу ПП «Вікторія» станом на 31.12.2020 р., 31.12.2021 р., наведений у табл. 1.2, показує, що за останні два роки валюта

балансу зросла вдвічі ( $12638,8 : 6557,5 = 1,93$ ). Результати вертикального аналізу (показники структури балансу в табл. 1.1) свідчать про те, що мають місце структурні переміни у активах та у пасивах ПП «Вікторія».

Показники табл. 1.2 свідчать, що:

1. Станом на 01.01.2021 р. необоротні активи підприємства, які представлені основними засобами, збільшилися у 2,2 рази ( $4720,1 : 2122,3 = 2,2$ ).

Їхня зношеність складає (див додаток Б) 48 % ( $2262,7 : 4720,1 \times 100$ ). Упродовж 2021 р. підприємство придбало основних засобів на суму 3631,8 тис. грн ( $6982,8 - 3351$ ).

2. Оборотні активи у структурі балансу, складеному на 31.12.2020 р. займають 62,7 %. Спостерігається збільшення частки готової продукції. Натомість, кількість грошей, які зберігаються на поточному рахунку підприємства зменшилася вдвічі ( $1583,2 : 782,1 = 2$ ).

3. Розмір зареєстрованого (пайового) капіталу у періоді, що аналізувався, залишався незмінним і складає 200 тис. грн. Розмір додаткового капіталу зріс майже вдвічі ( $8145,2 : 4396,5 = 1,85$ ). Значно, а саме, на 53,7 % [ $100 - (8145,2 \times 100 : 4396,5) = 53,65$ ], виріс нерозподілений капітал підприємства.

4. ПП «Вікторія» має поточні зобов'язання у сумі 239 тис. грн. які займають 1,9 % у структурі пасивів підприємства.

## **1.2. Нормативно-правове регулювання обліку виплат працівникам**

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів підприємницької діяльності здійснюється Міністерством фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, у межах своєї компетенції, відповідно до галузевих особливостей розробляють на основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку методичні рекомендації щодо їх застосування.

Правові акти, що встановлюють порядок обліку використання робочого часу, його оплати, бухгалтерського обліку розрахунків із заробітної плати з працівниками сільськогосподарських підприємств представлено у табл. 1.3.

Таблиця 1.3

**Правові акти, що встановлюють порядок документування  
та бухгалтерського обліку розрахунків із заробітної плати**

Нормативно-правовий акт	Питання, що регулюються
1	2
Кодекс законів про працю України [31]	Регулює трудові відносини всіх працівників, сприяючи зростанню продуктивності праці, поліпшенню якості роботи, підвищенню ефективності суспільного виробництва і піднесенню на цій основі матеріального і культурного рівня життя працівників, зміцненню трудової дисципліни і поступовому перетворенню праці на благо суспільства в першу життєву потребу кожної працездатної людини
Податковий кодекс України [32]	Регулює податковий облік витрат на оплату праці
Закон України «Про оплату праці» [33]	Визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності та господарювання, а також з окремими громадянами та сфери державного і договірною регулювання оплати праці і спрямований на забезпечення відтворювальної і стимулюючої функцій заробітної плати
Закон України «Про відпустки» [34]	Встановлює державні гарантії права на відпустки працівників, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи
Закон України «Про індексацію грошових доходів населення» [35]	Визначає правові, економічні та організаційні основи підтримання купівельної спроможності населення України в умовах зростання цін з метою дотримання встановлених Конституцією України гарантій щодо забезпечення достатнього життєвого рівня населення України
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» [36]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання (у тому числі й за виплатами працівникам) та її розкриття у фінансовій звітності
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [37]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства (у тому числі й на оплату праці) та її розкриття в фінансовій звітності
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [38]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності

## Продовження табл. 1.3

1	2
Порядок обчислення середньої заробітної плати [39]	Встановлює порядок обчислення середньої заробітної плати застосовується у всіх випадках нарахування різних виплат
Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим	Визначає механізм обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням на випадок безробіття, від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності, у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності,
державним соціальним страхуванням [40]	у разі настання страхового випадку, а також оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства, установи, організації або фізичної особи, яка використовує працю найманих працівників
Порядок проведення індексації грошових доходів населення [41]	Визначає правила обчислення індексу споживчих цін для проведення індексації та сум індексації грошових доходів населення і поширюється на підприємства, установи та організації незалежно від форми власності і господарювання, державних та приватних виконавців, а також на фізичних осіб, що використовують працю найманих працівників.
Список сезонних робіт і сезонних галузей [42]	Затверджено список сезонних робіт і сезонних галузей
Про умови праці робітників і службовців, зайнятих на сезонних роботах [43]	Закріплено умови праці робітників і службовців, зайнятих на сезонних роботах
Про умови праці тимчасових робітників і службовців [44]	Закріплено умови праці тимчасових робітників і службовців
Про перелік товарів, не дозволених для виплати заробітної плати натурою [45]	Затверджено перелік товарів, не дозволених для виплати заробітної плати натурою
Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [46]	Встановлено склад витрат на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи для підприємств, які провадять діяльність у такій підгалузі житлово-комунального господарства, як теплове господарство
Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці [47]	Затверджено та введено в дію з 1 січня 2009 року типові форми первинної облікової документації підприємств, установ, організацій
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [48]	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб

### **1.3. Форма та структура заробітної плати на ПП «Вікторія»**

Заробітна плата (оплата праці) – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [31; 33].

На ПП «Вікторія» застосовується погодинна оплата праці – оплата праці за відпрацьований час (тобто кількість праці визначається відпрацьованим часом).

Структура заробітної плати на ПП «Вікторія» така:

– основна заробітна плата – винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців

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

– інших заохочувальні та компенсаційні виплати. До них належать виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, виплати в рамках грантів, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

Розмір заробітної плати працівника за повністю виконану місячну (годинну) норму праці на ПП «Вікторія» більший за розмір мінімальної заробітної плати.

Мінімальна заробітна плата – це встановлений законом мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну (годинну) норму праці [33]. Мінімальна заробітна плата встановлюється одночасно в місячному та погодинному розмірах. Вона є державною соціальною гарантією, обов'язковою

на всій території України для підприємств усіх форм власності і господарювання та фізичних осіб, які використовують працю найманих працівників, за будь-якою системою оплати праці. Згідно із Законом України «Про Державний бюджет України на 2022 рік» [49] мінімальна заробітна плата у 2022 р. становить:

з 01.01.2022 р.:

- у місячному розмірі – 6500 грн;
- у погодинному розмірі – 39,26 грн;

з 01.10.2022 р.:

- у місячному розмірі – 6700 грн;
- у погодинному розмірі – 40,46 грн.

При обчисленні розміру заробітної плати працівника для забезпечення її мінімального розміру не враховуються доплати за роботу в несприятливих умовах праці та підвищеного ризику для здоров'я, за роботу в нічний та надурочний час, роз'їзний характер робіт, премії до святкових і ювілейних дат. Якщо нарахована заробітна плата працівника, який виконав місячну норму праці, є нижчою за законодавчо встановлений розмір мінімальної заробітної плати, роботодавець проводить доплату до рівня мінімальної заробітної плати, яка виплачується щомісячно одночасно з виплатою заробітної плати. Якщо розмір заробітної плати у зв'язку з періодичністю виплати її складових є нижчим за розмір мінімальної заробітної плати, проводиться доплата до рівня мінімальної заробітної плати. У разі укладення трудового договору про роботу на умовах неповного робочого часу, а також при невиконанні працівником у повному обсязі місячної (годинної) норми праці мінімальна заробітна плата виплачується пропорційно до виконаної норми праці. Мінімальна заробітна плата у погодинному розмірі застосовується на підприємствах, в установах, організаціях незалежно від форми власності та у фізичних осіб, які використовують найману працю, у разі застосування погодинної оплати праці.



### **Висновки до розділу 1**

Оплата праці є одним із регуляторів ринку праці та зайнятості. Вона залишається основним джерелом доходів населення і відіграє провідну роль у системі мотивації праці. Підприємство самостійно встановлює форми, системи і розміри оплати праці, а також інші види доходів працівників відповідно до чинного законодавства. Воно визначає організаційну структуру, чисельність працівників, розробляє штатний розпис.

Організація працевлаштування та оплати праці в сільськогосподарських підприємствах має свої особливості, які викликані структурою технологічного процесу, сезонністю окремих виробництв, наявністю натуральної оплати праці та харчування працівників у польових умовах.

Основні відмінності організації оплати праці працівників сільськогосподарського підприємства висвітлено в другому розділі кваліфікаційної роботи.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ

#### 2.1. Документальне оформлення використання робочого часу

Облік робочого часу – це фіксування відомостей про явку працівників на роботу і виконання ними встановленої тривалості робочого часу. Облік робочого часу на ПП «Вікторія» ведеться в таблиці обліку використання робочого часу, встановленої форми [47].

У складі відпрацьованого працівником часу окремо враховуються надурочні роботи, чергування, відрядження тощо.

Облік робочого часу ведеться поденний. При поденному обліку підраховується робочий час протягом кожного дня. Така система обліку робочого часу застосовується при точно встановленому робочому часі, який має однакову щоденну тривалість.

Облік фактичного часу перебування працівників на підприємстві називаються табельним обліком.

Завданнями табельного обліку на ПП «Вікторія» є:

- 1) забезпечення контролю за явками на роботу і закінченням роботи;
- 2) одержання даних про фактично-відпрацьований працівниками час і передача даних у бухгалтеру підприємства;
- 3) виявлення причин запізнь або неявки на роботу;
- 4) складання звітності про наявність працівників, їх рух і стан трудової дисципліни.

Для забезпечення обліку використання робочого часу у «Табелі обліку використання робочого часу» застосовуються умовні позначення наведені у табл. 2.1.

Табель ведеться упродовж місяця секретарем директора ПП «Вікторія», а в кінці місяця із відповідними підписами передається бухгалтеру. Дані табеля є основою для нарахування заробітної плати та здійснення аналізу використання робочого часу працівників підприємства.

Таблиця 2.1

## Умовні позначення для обліку використання робочого часу

Умовні позначення	Код	
	буквений	цифровий
Години роботи, передбачені колективним договором	Р	01
Години роботи працівників, яким встановлено неповний робочий день (тиждень) згідно з законодавством	РС	02
Вечірні години роботи	ВЧ	03
Нічні години роботи	РН	04
Надурочні години роботи	НУ	05
Години роботи у вихідні та святкові дні	РВ	06
Відрадженьня	ВД	07
Основна щорічна відпустка	В	08
Щорічна додаткова відпустка	Д	09
Додаткова відпустка	Ч	10
Творча відпустка	ТВ	11
Додаткова відпустка у зв'язку з навчанням	Н	12
Відпустка без збереження заробітної плати у зв'язку з навчанням	НБ	13
Додаткова відпустка без збереження заробітної плати в обов'язковому порядку	ДБ	14
Додаткова оплачувана відпустка працівникам, які мають дітей	ДО	15
Відпустка у зв'язку з вагітністю і пологами та відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку	ВП	16
Відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею 6-ти річного віку	ДД	17
Відпустка без збереження заробітної плати за згодою сторін	НА	18
Інші відпустки без збереження заробітної плати (на період припинення виконання робіт)	БЗ	19
Неявки у зв'язку з переведенням за ініціативою роботодавця на неповний робочий день (тиждень)	НД	20
Неявки у зв'язку з тимчасовим переведенням на роботу на інше підприємство на підставі договорів між суб'єктами господарювання	НП	21
Інший невідпрацьований час, передбачений законодавством (виконання державних і громадських обов'язків, допризовна підготовка, військові збори, донорські, відгул і т. ін.)	ІН	22
Простої	П	23
Прогули	ПР	24
Масові невиходи на роботу (страйки)	С	25
Оплачувана тимчасова непрацездатність	ТН	26
Неоплачувана тимчасова непрацездатність у випадках, передбачених законодавством (у зв'язку з побутовою травмою та ін. підтверджена довідками лікувальних закладів)	НН	27
Неявки з нез'ясованих причин	НЗ	28
Інші види неявок, передбачених колективними договорами, угодами	ІВ	29
Інші причини неявок	І	30

Відмітки у таблиці про причини неявок на роботу, чи про фактично відпрацьований час, про роботу в надурочний час чи інші відхилення від нормальних умов роботи робляться на підставі документів, оформлених належним чином (листок непрацездатності (Додаток В), наказ про надання відпустки (Додаток Д) тощо. Листки непрацездатності здаються до бухгалтерії в кінці місяця, на додачу до табеля.

## 2.2. Нарахування заробітної плати працівникам та порядок її виплати

Порядок нарахування заробітної плати, належної працівникам підприємства, залежить від форм оплати праці, що застосовуються на ньому, і організації виконання самих робіт (в індивідуальному порядку чи бригадою).

Порядок оплати праці при виконанні різних видів робіт представлено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

### Умови оплати праці за КЗпПУ [31]

Види робіт, умови роботи	Стаття КЗпПУ	Порядок оплати	
1	2	3	
Важкі роботи, роботи із шкідливими і небезпечними умовами праці, роботи з особливими природними географічними і геологічними умовами та умовами підвищеного ризику для здоров'я (їх перелік встановлюється КМУ)	100	Підвищена оплата	
Сумісництво	102-1	За фактично виконану роботу	
Оплата праці при виконанні робіт різної кваліфікації	104	Почасові робітники, службовців	За роботою вищої кваліфікації
		Робітники-відрядники	За розцінками, встановленими для роботи, яка виконується
		Робітники-відрядники, які виконують роботи, тарифіковані нижче присвоєних їм розрядів	Виплачується між розрядна різниця (виплата та умови її виплати встановлюються колективними договорами)

## Продовження табл. 2.2

1	2	3	
Суміщення професій (посад) і виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника	105	Розмір доплати встановлюються на умовах, передбачених у колективному договорі	
Робота в надурочний час (всі години, відпрацьовані понад встановлений робочий час в обліковому періоді) (для кожного працівника – не більше чотирьох годин протягом двох днів підряд і 120 годин на рік (ст. 36))	106	Погодинна система оплати	В подвійному розмірі годинної ставки
		Відрядна система оплати праці	Доплата у розмірі 100 відсотків тарифної ставки працівника відповідної кваліфікації
		Підсумований облік робочого часу	Оплата проводиться у порядку передбаченому для погодинної та відрядної системи оплати праці
Робота у святкові і неробочі дні (за години, фактично відпрацьовані у ці дні)	107	Погодинна система оплати:	
		праця оплачується за годинними або денними ставками	У розмірі подвійної годинної або денної ставки
		виплачується оклад	У розмірі одинарної годинної або денної ставки зверх окладу, якщо робота у святковий і неробочий день провадилася у межах місячної норми робочого часу, і в розмірі подвійної годинної або денної ставки зверх окладу, якщо робота провадилася понад місячну норму
Відрядна система оплати праці	За подвійними відрядними розцінками		
Робота у нічний час (з 22.00–6.00)	108	У підвищеному розмірі, встановлюваному генеральною, галузевою (регіональною) угодами та колективним договором, але не нижче 20 відсотків тарифної ставки (окладу) за кожну годину роботи у нічний час	
За незакінченим відрядним нарядом	109	В разі, коли працівник залишає відрядний наряд незакінченим з незалежних від нього причин, виконана частина роботи оплачується за оцінкою, визначеною за погодженням сторін відповідно до існуючих норм і розцінок	
При невиконанні норм виробітку	111	Не з вини працівника	За фактично виконану роботу. Місячна заробітна плата в цьому разі не може бути нижчою від двох третин тарифної ставки встановленого йому розряду (окладу)
		З вини працівника	Відповідно до виконаної роботи

## Продовження табл. 2.2

1	2	3	
При виготовленні продукції, що виявилася браком	112	Не з вини працівника	За зниженими розцінками. Місячна заробітна плата працівника не може бути нижчою від двох третин тарифної ставки встановленого працівнику розряду (окладу)
		З вини працівника	Не підлягає оплаті. Частковий брак з вини працівника оплачується залежно від ступеня придатності продукції за зниженими розцінками
		Внаслідок прихованого дефекту в оброблюваному матеріалі	Оплачується нарівні з придатними виробами
		Не з вини працівника, виявлений після приймання виробу органом технічного контролю	
Час простою	113	Не з вини працівника	Оплачується з розрахунку не нижче від двох третин тарифної ставки встановленого працівникові розряду (окладу)
		Не з вини працівника виникла виробнича ситуація, небезпечна для життя чи здоров'я працівника або для людей, які його оточують, і навколишнього природного середовища	За працівником зберігається середній заробіток
		З вини працівника	Не оплачується
У період освоєння нового виробництва (продукції)	113	Власник або уповноважений ним орган може провадити робітникам доплату до попереднього середнього заробітку на строк не більш як шість місяців	
Переведення на іншу постійну нижче оплачувану роботу	114	За працівником зберігається його попередній середній заробіток протягом двох тижнів з дня переведення	
Переміщення працівника		Якщо в результаті переміщення працівника зменшується заробіток з не залежних від нього причин, провадиться доплата до попереднього середнього заробітку протягом двох місяців з дня переміщення	
При скороченій тривалості щоденної роботи працівника молодше 18-ти років	194	Погодинна система оплати	В такому ж розмірі, як працівникам відповідних категорій при повній тривалості щоденної роботи
		Відрядна система оплати праці	За відповідними розцінками, встановленими для дорослих

## Закінчення табл. 2.2

1	2	3
		працівників, з доплатою за тарифною ставкою за час, на який тривалість їх щоденної роботи скорочується порівняно з тривалістю щоденної роботи дорослих працівників
		Учні загальноосвітніх шкіл, професійно-технічних та середніх спеціальних навчальних закладів, які працюють у вільний від навчання час
Вимушений прогул при затриманні виконання рішення про відновлення на роботі працівника (незаконно звільненого або переведеного на іншу роботу)	236	Середній заробіток або різниця в заробітку за час затримки (згідно ухвали органу, який розглядав трудовий спір)

У ПП «Вікторія», при погодинній оплаті праці, основним документом, який служить підставою для нарахування заробітної плати, є таблиць обліку використання робочого часу. Для розрахунку погодинного заробітку працівника достатньо знати його посадовий оклад, який встановлено у штатному розписі (Додаток А), і кількість відпрацьованих годин за табелем обліку використання робочого часу.

Так, заробітна плата за фактично відпрацьований час (З факт.) розраховується за формулою:

$$\text{З факт.} = \text{Ст. год.} * \text{Ч факт.},$$

де: Ст. год. – година ставка певного робітника;

Ч факт. – фактично відпрацьований час.

Оплата праці в нічні години (з 10 годин вечора до 6 годин ранку) [31, ст. 108] здійснюється в підвищеному розмірі, яка встановлена генеральними, галузевими (регіональними) угодами і дорівнює у ПП «Вікторія» 18 % окладу

за кожну годину роботи в нічний час. І знаходиться за формулою:

$$З \text{ ніч. кін.} = З \text{ ніч.} + \text{Доп. Ніч,}$$

де: З ніч. кін. – заробітна плата за нічний час кінцева (з усіма доплатами);

З ніч. – заробітна плата за нічний час;

Доп. ніч. – доплата за нічний час роботи.

В свою чергу, заробітна плата в нічний час (З ніч.) обчислюється за формулою 2.3. таким алгоритмом:

$$З \text{ ніч.} = \text{Ст. год.} * Ч \text{ ніч.},$$

де: Ч ніч. – нічний час роботи.

А доплата за нічний час (Доп. ніч.) знаходиться за формулою:

$$\text{Доп. ніч.} = З \text{ ніч.} * 18 \%,$$

де: 18% – доплата до тарифної ставки (окладу) за кожну годину роботи у нічний час.

Оплата праці у святкові і неробочі дні у ПП «Вікторія» здійснюється в подвійному розмірі і розраховується за формулою:

$$З \text{ свят.} = (\text{Ст. год.} * 2) * Ч \text{ свят.},$$

де: З свят. – заробітна плата за святкові дні;

Ч свят. – відпрацьований час у святкові дні.

Оплата праці за понадурочний час у ПП «Вікторія» здійснюється [31, ст. 106] в подвійному розмірі погодинної ставки за всі відпрацьовані понадурочні години і знаходиться:



$$З \text{ понад.} = (\text{Ст. год.} * 2) * Ч \text{ понад.},$$

де: З понад. – заробітна плата за понадурочно-відпрацьований час;

Ч понад. – кількість відпрацьованого понадурочного часу.

Після всіх доплат і надбавок працівник ПП «Вікторія» отримує кінцеву заробітну плату (З кін.), що знаходиться за формулою:

$$З \text{ кін.} = З \text{ факт.} + З \text{ ніч.} + З \text{ свят.} + З \text{ понад.}$$

Якщо, керівник ПП «Вікторія» видає наказ про преміювання працівників, тоді сума такої премії (Пр.), встановленої у відсотках до нарахованої кінцевої заробітної плати (З кін.), тому премія знаходиться за формулою:

$$\text{Пр.} = З \text{ кін.} * \% \text{ премії.}$$

Доплати за сумісництво професій (посад) встановлюються на певний строк і визначаються за наказом керівника у розмірі, який залежить від характеру і складності виконуваних робіт.

Розмір оплати часу щорічної відпустки (Вщ) або розмір компенсації за невикористану визначають за таким алгоритмом:

$$\text{Вщ} = [\text{ЗП}_{12} : (\text{Др} - \text{Дс})] \times \text{Дщв},$$

де ЗП<sub>12</sub> – заробітна плата за останні 12 календарних місяців роботи, що передують місяцю надання відпустки або виплати компенсації за невикористану відпустку, грн;

Др – кількість календарних днів протягом останніх 12 календарних місяців роботи, що передують місяцю надання відпустки або виплати компенсації за невикористану відпустку; Дщв – кількість днів щорічної відпустки.

Розрахунок відпускних на ПП «Вікторія» представлено у додатку Е.

Розмір виплат у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю (ТН)<sup>1</sup> через захворювання або травму, не пов'язану з нещасним випадком на виробництві обчислюють за таким алгоритмом:

$$ТН = ВД \times Дхв,$$

де: ВД – сума денної виплати, розмір якої встановлюється у відсотках від середньоденної заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) залежно від страхового стажу, якщо його врахування передбачено законодавством, грн;

Дхв – кількість календарних днів тимчасової непрацездатності, що підлягають оплаті.

Розраховуються окремо:

– розмір оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства;

– сума допомоги (страхової виплати) з тимчасової непрацездатності за рахунок коштів соціального страхування (із шостого дня захворювання).

$$ВД = \check{C} \times Рд : 100,$$

де  $\check{C}$  – середньоденна заробітна плата, грн;

Рд – розмір допомоги з тимчасової непрацездатності, % від середньої заробітної плати (доходу).

Відомості про законодавчо встановлений розмір допомоги з тимчасової непрацездатності залежно від страхового стажу працівника<sup>2</sup> подано нижче (табл. 2.3).

<sup>1</sup> Розрахунковий період 12 календарних місяців, що передують місяцю настання страхового випадку.

<sup>2</sup> Див. норми ст. 24 Закону України від 23.09.1999 р. № 1105-XIV «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

Таблиця 2.3

**Розмір допомоги залежно від загального страхового стажу працівника**

Страховий стаж	Рд, % від середньої заробітної плати (доходу)
До трьох років	50
Від трьох до п'яти років	60
Від п'яти до восьми років	70
Понад вісім років	100

$$\check{C} = ЗПсв : Дз,$$

де: ЗПсв – заробітна плата, обчислена за розрахунковий період (12 календарних місяців), з якої нараховувалися страхові внески, грн;

Дз – кількість календарних днів зайнятості в розрахунковому періоді за виключенням тих, що були не відпрацьовані з поважних причин.

$$Дз_м = Дт_м - Дхв_м - Дбзп_м - Двп_м,$$

де: Дз<sub>м</sub> – кількість календарних днів зайнятості в місяці;

Дт<sub>м</sub> – кількість календарних днів перебування особи в трудових / цивільно-правових відносинах протягом звітного місяця;

Дхв<sub>м</sub> – кількість календарних днів тимчасової непрацездатності протягом звітного місяця;

Дбзп<sub>м</sub> – кількість календарних днів відпустки без збереження заробітної плати протягом звітного місяця;

Двп<sub>м</sub> – кількість календарних днів відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами, відпустки по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, а також шестирічного віку за медичним висновком протягом звітного місяця.

Протокол засідання комісії з соціального страхування ПП «Вікторія» наведено у додатку Ж, заяви-розрахунку для одержання фінансування матеріального забезпечення застрахованим особам – у додатку З, повідомлення про виплату коштів застрахованим особам – у додатку И.

Розглянемо алгоритм розрахунку відрахувань із заробітної плати:

1. Податок з доходів фізичних осіб (ПДФО)

$$\text{Якщо } \text{ОДзм} > \text{ГСД},$$

де: ОДзм – загальний місячний оподатковуваний дохід, грн;

ГСД – гранична сума доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця, для застосування податкової соціальної пільги, грн.

$$\text{ГСД}^* = \text{ПМ} \times 1,4,$$

де: ПМ – розмір місячного прожиткового мінімуму працездатної особи, чинний на 1 січня звітного податкового року, грн; 1,4 – коефіцієнт, визначений у пп. 169.4.1 Податкового кодексу України (результат розрахунку (ГСД) округлюється до найближчих 10 гривень),

$$\text{тоді ПДФО} = \text{ОДзм} \times \text{С}_{\text{пдфо}} : 100,$$

де:  $\text{С}_{\text{пдфо}}$  – ставка податку з доходів фізичних осіб, %.

$$\text{ПДФО} = (\text{ОДзм} - \text{ПСП}) \times \text{С}_{\text{пдфо}} : 100,$$

де: ПСП – податкова соціальна пільга, грн

Для платника податку [один з батьків (мати чи батько, у тому числі й одинокі), опікун, піклувальник], який утримує дітей (дитину) віком до 18 років (див. пп. 169.1.2, абз. а, б пп.169.1.3 Податкового кодексу України) діють такі умови:

$$\text{якщо } \text{ОДзм} < (\text{ГСД} \times \text{КД}),$$

де: КД – кількість дітей віком до 18 років, грн,

$$\text{тоді ПДФО} = [\text{ОДзМ} - (\text{ПСП}^* \times \text{КД})] \times \text{С}_{\text{пдфо}} : 100$$

Примітка. Може бути 100 (ПСП<sub>100</sub>) чи 150 (ПСП<sub>150</sub>) відсотків суми пільги, визначеної в п. 169.1.1 Податкового кодексу України,

$$\text{тобто ПСП}_{100} = \text{ПМ} \times 50 : 100,$$

$$\text{ПСП}_{150} = \text{ПСП}_{100} \times 1,5$$

## 2. Військовий збір (ВЗ)

$$\text{ВЗ} = \text{ОД} \times \text{С}_{\text{вз}} : 100,$$

де ОД – місячний оподатковуваний дохід, грн;

С<sub>вз</sub> – ставка військового збору, %.

## 3. Аліменти (А)

$$\text{А} = (\text{ОД}_A - \text{ПДФО} - \text{ВЗ}) \times \text{Ч},$$

де: ОД<sub>А</sub> – усі види заробітку і додаткової винагороди, з яких здійснюють відрахування аліментів, грн; Ч – частка заробітку (доходу) згідно з постановою про звернення щодо стягнення із зарплати боржника / виконавчим листом (розмір аліментів).

Заробітна плата працівникам підприємств на території України виплачується: 1) у грошових знаках, що мають законний обіг на території України. Виплата заробітної плати у формі боргових зобов'язань і розписок або у будь-якій іншій формі забороняється; 2) банківськими чеками у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України за погодженням з Національним банком України; 3) натурою (за цінами не вище собівартості), якщо це передбачено у колективному договорі, у розмірі, що не перевищує 30 відсотків нарахованої за місяць заробітної плати, у тих галузях або за тими професіями,

де така виплата, еквівалентна за вартістю оплаті праці у грошовому виразі, є звичайною або бажаною для працівників, крім товарів, перелік яких встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Строки виплати заробітної плати та розмір заробітної плати за першу половину місяця (авансу) на ПП «Вікторія» встановлено наказом керівника.

Заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів, та не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата. Заробітна плата працівникам за весь час щорічної відпустки виплачується не пізніше ніж за три дні до початку відпустки. У разі, коли день виплати заробітної плати збігається з вихідним, святковим або неробочим днем, заробітна плата виплачується напередодні.

При кожній виплаті заробітної плати ПП «Вікторія» повідомляє кожного працівника про такі дані, що належать до періоду, за який провадиться оплата праці: а) загальна сума заробітної плати з розшифровкою за видами виплат; б) розміри і підстави відрахувань із заробітної плати; в) сума заробітної плати, що належить до виплати.

Розмір заробітної плати за першу половину місяця на ПП «Вікторія» не менше оплати за фактично відпрацьований час з посадового окладу працівника.

За особистою письмовою згодою працівників виплата заробітної плати може здійснюватися через банк (Додаток К).

Оплата праці працівників підприємства здійснюється в першочерговому порядку. Всі інші платежі здійснюються підприємством після виконання зобов'язань щодо оплати праці. При звільненні працівника виплата всіх сум, що належать йому від підприємства, установи, організації, провадиться в день звільнення. Якщо працівник в день звільнення не працював, то зазначені суми виплачуються не пізніше наступного дня після пред'явлення звільненим працівником вимоги про розрахунок. Про нараховані суми, належні працівникові при звільненні, бухгалтер ПП «Вікторія» письмово повідомляє працівника перед виплатою зазначених сум.

### **2.3. Оплата праці сезонних та тимчасових працівників**

Сезонні умови виробництва, що характерні для сільського господарства, змушують сільськогосподарські підприємства приймати на роботу сезонних та тимчасових працівників.

Сезонними роботами вважаються роботи, які внаслідок природних і кліматичних умов виконуються не круглий рік, а упродовж конкретного періоду (сезону), що не перевищує 6 місяців.

Список сезонних робіт й сезонних галузей затверджено Кабінетом Міністрів України [42]. До таких робіт у сільському господарстві відносяться [42, п. 2]: «робота в овочівництві, садівництві, виноградарстві, буряківництві, хмелярстві, на вирощуванні і збиранні картоплі, тютюну, кормів, баштанних культур, лікарських рослин. Робота на інкубаторно-птахівничих та міжгосподарських інкубаторних станціях. Роботи, що не указані у Списку або вказані у ньому, але виконуються упродовж строку більшого за 6 місяців, не можна відносити до сезонних. На тимчасову роботу незалежно від видів виконуваної роботи можуть прийматися робітники та службовці(як зі сторони, так й на самому підприємстві) на строк від 2 до 4 місяців.

На сезонних та тимчасових працівників розповсюджуються наразі чинні норми указів «Про умови праці робітників і службовців, зайнятих на сезонних роботах» [43] та «Про умови праці тимчасових робітників і службовців» [44].

Норми зазначених документів діють у частині, що не суперечить Конституції та законам України. Між сезонними та тимчасовими роботами багато є спільного, але існують й принципові відмінності (табл. 2.4).

Працівник, який винаймається ПП «Вікторія» на сезону роботу, пише спочатку заяву на ім'я керівника підприємства. У цій заяві особа прохає керівника прийняти її на сезонну роботу за певною професією й на певний строк. Якщо в строкових трудових договорах й наказах про приймання на сезонну та тимчасову роботу тривалість роботи не вказувати, то працівника треба вважати прийнятим на невизначений строк.

Таблиця 2.4

**Основні признаки схожості та відмінності  
між сезонними та тимчасовими роботами**

Признаки схожості та відмінності	Сезонні роботи	Тимчасові роботи
1	2	3
1. Регулюються законодавством	Трудовим: а саме, КЗпП [31, ст. 7, 23, 37, 41] Указ про сезонні роботи [43]; Список сезонних робіт [42]	Указ про тимчасові роботи [44]
2. При оформленні на роботу з працівником укладається	Окремий строковий трудовий договір. У наказі про прийняття на роботу необхідно вказати тривалість (строк роботи даної особи на підприємстві), характер майбутніх трудових відносин (виконання ним сезонної або тимчасової роботи) й попередити про це працівника під розпис (в наказі або у договорі) Указ про сезонні роботи [43, п. 3]	Указ про тимчасові роботи [44, п. 3]
3. Максимальна тривалість дії трудового договору (місяців)	6 – для всіх видів робіт	4 – при заміщенні тимчасово відсутнього працівника, за яким зберігається їх місце роботи (посада); 2 – у всіх інших випадках
4. Документи, які зобов'язані надати громадяни при укладанні трудового договору	Паспорт або інший документ, який посвідчує особу, трудову книжку, довідку органу Державної податкової служби про присвоєння ідентифікаційного номера, а у випадках, передбачених законодавством, – також документ про освіту (спеціальність, кваліфікацію), про стан здоров'я та інші документи/ Забороняється вимагати від осіб, що приймаються на роботу, відомості про їх партійну й національну приналежність, походження, прописку й документи, подання яких не передбачене чинним законодавством	
5. Випробувальний термін	Не встановлюється Указ про сезонні роботи [43, п. 5]	Указ про тимчасові роботи [44, п. 4]
6. Документальне оформлення	Заява працівника, наказ про приймання на роботу, таблиці обліку робочого часу, наряди на виконання робіт та ін.	
7. Трудові книжки	Ведуться на всіх працівників, що працюють на підприємстві більше ніж 5 днів, у тому числі сезонні та тимчасові працівники, за умови якщо вони підлягають державному соціальному страхуванню	
8. Неперервний стаж роботи	Якщо працівник у попередньому році відпрацював повний сезон на підприємстві і у поточному році знову уклав відповідний договір на сезон, стаж на даному підприємстві вважається для нього безперервним	Обчислюється за загально-встановленими правилами
9. Розірвання трудового договору	Підставою для розірвання трудового договору є закінчення строку, окрім випадків, коли трудові відносини фактично продовжуються та ні одна із сторін не висловила умов про їх розірвання [31, ст. 36 п. 2]. Договір може бути розірвано за згодою сторін [31, ст. 36 п. 1]. Сезонні та тимчасові працівники мають право достроково з поважних причин розірвати трудовий договір, попередив про це адміністрацію письмово за три дні:	



## Продовження табл. 2.4

1	2	3
	Указ про сезонні роботи [43, п. 6]	Указ про тимчасові роботи [44 п. 5]
	Довгострокове розірвання трудового договору з ініціативи роботодавця можливе:	
	на підставі ст. 40, 41, 184 КЗпП [31]	на підставі КЗпП [31, у т.ч. ст. 184]
	Крім того, встановлені додаткові підстави:	
	Указ про сезонні роботи [43, п. 7]: – зупинка роботи на підприємстві на строк більше 2 неділі з причини виробничого характеру або скороченням робіт на ньому; – неявка працівника на роботу безперервно упродовж одного місяця внаслідок тимчасової непрацездатності	Указ про тимчасові роботи [44, п. 6]: – зупинка роботи зупинка роботи на підприємстві на строк більше 1 неділі з причини виробничого характеру або скороченням робіт на ньому; – неявка працівника на роботу упродовж двох тижнів внаслідок тимчасової непрацездатності <sup>2</sup> ; – невиконання працівником без поважних причин обов'язків, визначених трудовим договором або правилами внутрішнього розпорядку
10. Вихідна допомога при звільненні	Виплачується у випадках, встановлених КЗпП [31, ст. 44], у розмірах:	
	Указ про сезонні роботи [43, п. 8]	Указ про тимчасові роботи [44, п. 7]
	– двохтижневого середнього заробітку – у випадку призову або вступу на військову службу;	
	– тижневого середнього заробітку – у всіх інших випадках, передбачених чинним трудовим законодавством	– трьохденного середнього заробітку – у всіх інших випадках, передбачених чинним трудовим законодавством
11. Соціальне забезпечення та трудові гарантії: – чергова відпустка (компенсація за невикористану відпустку)	Сезонним працівникам, а також тимчасовим працівникам відпустка надається пропорційно відпрацьованому ними часу (виходячи з тривалості відпустки за повністю відпрацьований рік, тобто з річної норми – 24 календарних дні). Середній заробіток визначається на загальних засадах	
– відпустка у зв'язку з пологам та по догляду за дитиною	Сезонні та тимчасові працівники мають повне право на відпустку у зв'язку з пологам та по догляду за дитиною на загальних підставах. При цьому слід врахувати гарантії при прийомі на роботу й заборону звільнення вагітних жінок й жінок, які мають дітей [31, ст. 184]	

## Закінчення табл. 2.4

1	2	3
– допомога з фондів страхування	Сезонні та тимчасові працівники мають право отримати допомогу у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності. Застрахованим особам, які працюють на сезонних та тимчасових роботах, допомога з тимчасової втрати працездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, надається не більше ніж за 75 календарних днів упродовж календарного року. При цьому обчислення середнього заробітку для розрахунку лікарняних виплат має свої особливості. Допомога у результаті трудового каліцтва або професійного захворювання, допомога на поховання й при народженні дитини надаються сезонним й тимчасовим працівникам на загальних засадах	
12. Оплата праці	Проводитися за загальновстановленими правилами на підставі трудових договорів за виконані роботи відповідно до встановлених розцінок (для сезонних працівників) або окладам за штатним розкладом (для тимчасових працівників) з дотриманням гарантій, визначених законодавством: – нарахування заробітної плати у розмірі не меншому за встановлений мінімальний розмір; – нарахування компенсацій та інших виплат у відповідності з вимогами колективного договору й положення про оплату праці	
13. Оподаткування доходів працівників	Заробітна плата працівників, прийнятих на підставі трудових договорів та громадянсько-правових договорів (з оформленням «Трудової угоди», договору підряду або договору про надання послуг, виконання робіт і послуг за якими підтверджується «Актом виконаних робіт»), оподатковується у загальновстановленому порядку	

Розглянемо натуральну оплату праці.

У ситуаціях, коли у сільськогосподарського підприємства недостатньо коштів для виплати заробітної плати, оплату праці найманим працівникам здійснюють сільськогосподарською продукцією (натуральна оплата праці) або погашають заборгованість із заробітної плати реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) – продаж продукції у рахунок заробітної плати.

Перелік товарів, не дозволених для виплати заробітної плати натурою встановлений постановою Кабінету Міністрів України [45]. ПП «Вікторія» застосовує натуральну оплату праці тому, що відповідно до Положення про оплату праці, сільгосп підприємством передбачено за виробничі досягнення (або в особливих умовах) нарахування працівникам у якості заробітної плати (окрім заробітної плати у грошовому виразі) певну кількість

сільськогосподарської продукції. Продукція оцінюється у грошовому вимірнику й включається до фонду оплати праці ПП «Вікторія».

Натуральна оплата праці (натуроплата) – це винагорода у натуральній формі (продукція власного виробництва або інші товари), які видаються працівнику за його труд на підприємстві, при цьому відшкодувати вартість виданої продукції робітник не зобов'язаний.

ПП «Вікторія» облік натуральної оплати праці здійснюється за правилами обліку операцій нарахування заробітної плати.

Розглянемо умови видачі натуроплати. Тут ПП «Вікторія» дотримується вимог встановлених Законом України «Про оплату праці» [33, ст. 23].

У ПП «Вікторія» передбачено, що часткова виплата заробітної плати натурою здійснюється за умови, що:

- а) ціни на таку продукцію не будуть вищими за її собівартість;
- б) розмір натуроплати – не більше 30 % нарахованої за місяць;
- в) сільське господарство – галузь, де натуральна форма виплати заробітної плати прийнятна: натуроплата застосовується по тим професіям, де така виплата (еквівалентна по вартості оплаті праці у грошовому виразі) є звичайною й бажаною для працівників;
- г) у переліку продукції немає товарів, не дозволених [45] для виплати заробітної плати у натуральному виді.

У ПП «Вікторія» встановлюється: а) порядок формування натуроплати; б) співвідношення між грошовою й натуральною формами виплати; в) перелік видів продукції, якою буде виплачуватися заробітна плата; г) ціна продукції для обчислення натуральної оплати праці; д) строки виплати натуроплати.

ПП «Вікторія» може здійснюватися продаж продукції (товарів, послуг) у рахунок заробітної плати виключно за бажанням працівника, без жодного примушення за справедливими й розумними цінами, встановленими не з метою отримання підприємством прибутку, а в інтересах працівника. У ПП «Вікторія» визначаються: перелік видів продукції, ціна продажу цієї продукції, строки продажу та ін. Реалізація продукції (або товарів) в рахунок заробітної плати

відрізняється від натуральної оплати праці тим, що заробітну плату нараховують у грошовій формі, а виплачують її продукцією (товарами, послугами).

Зупинимося детальніше на дослідження відмінностей натуроплати від продажі продукції в рахунок заробітної плати. Результати нашого дослідження представимо у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Основні відмінності натуроплати  
від продажі продукції в рахунок заробітної плати**

Признаки відмінності	Натуральна оплата праці	Продаж продукції в рахунок заробітної плати
1. Операції регулюються законодавством	Трудовим [31, ст. 23]	Цивільним [50, гл. 54 ст. 655-697]
2. Максимальний розмір від загальної суми заробітної плати за місяць	Не більше 30 % нарахованої за місяць заробітної плати	Не обмежений
3. Перелік продукції (товарів)	Обмежений	Не обмежений
4. Ціни на продукцію	Не перевищує собівартість продукції	Справедливі
5. Відображення у бухгалтерському обліку по кредиту субрахунку 661 «Розрахунки по виплатам працівникам»	Відображається	Не відображається
6. Нарахування доходу працівнику у не грошовій формі	Збільшують виплату на коефіцієнт 1,1295 (за ставкою ПДФО 18%) [32]	Вартість продажі за звичайними цінами не змінюється
7. Відсутність у сільськогосподарського підприємства вільних грошових коштів на дату проведення розрахунків	Тягне за собою штрафні санкції (за несплату ПДФО й ЄСВ не пізніше наступного дня після здійснення натуроплати), тому до того, як у підприємства з'являться на рахунках необхідні кошти для сплати податків, воно вимушене не нараховувати заробітні плати у не грошовій формі	Підприємство може попередньо, наприклад посередині місяця, здійснити продаж працівнику сільськогосподарської продукції

Примітка. Така операція може бути проведена у обліку без здійснення заліку дебіторської заборгованості працівника за відпущену йому продукцію (що обліковується по дебету субрахунку 377) в рахунок нарахованої йому заробітної плати (Кт 661) до того, як у підприємства з'явиться можливість сплатити податки та ЄСВ. При цьому, в заяві працівника не повинно бути указано, що продукцію він прохає відпустити йому в рахунок заробітної плати. Ще одну заяву він напише пізніше з проханням утримати з його заробітної плати вартість реалізованої йому продукції.

Розглянемо, порядок відображення у обліку операцій видачі заробітної плати натурою (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

### Бухгалтерські проведення за операцією видачі заробітної плати натурою

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
1. Нарахована заробітна плата трактористу: – грошовими коштами; – у натуральній формі	231 231	661 661
2. Здійснені нарахування на заробітну плату від суми об'єкта оподаткування (ЄСВ)	231	651
3. Здійсненні утримання із заробітної плати: – військового збору (ВЗ); – податку з доходів фізичних осіб (ПДФО)	661 661	642 641/ПДФО
4. Видана заробітна плата зерном власного виробництва (натуроплата) Дохід відповідно до ПКУ визначається виходячи із звичайних цін (по справедливій вартості без ПДВ)	661	701
5. Нараховано податкове зобов'язання від звичайної ціни на зерно	701	641/ПДВ
6. Перераховано на особовий рахунок працівника належну йому заробітну плату	661	311
7. Списана собівартість зерна, виданого працівнику підприємства в рахунок натуральної оплати праці	901	27
8. Перераховано з поточного рахунку: – ВЗ; – ПДФО; – ЄСВ	642 641/ПДФО 651	311 311 311
9. Визначено фінансовий результат за операцією натуральної оплати праці: – списано дохід від реалізації сільськогосподарської продукції на результати основної діяльності; – віднесена на результати основної діяльності собівартість виданої працівнику продукції	701 791	791 901

Розглянемо, порядок відображення у обліку операцій з продажу продукції працівникам в рахунок заробітної плати. Підставою для продажу продукції в рахунок заробітної плати (як і при натуральній оплаті праці) слугують колективний договір та відповідна заява працівника про видачу продукції в рахунок заробітної плати, складена на ім'я директора підприємства. На відпуск продукції зі складу виписують накладну (оформлює акт виконаних робіт) у загальному порядку.

Ці документи є підставою для проведення бухгалтером підприємства заліку заборгованостей: 1) працівника перед підприємством – за продукцію (з кредиту субрахунку 377); 2) підприємства перед працівником – по заробітній платі (в дебет субрахунку 661).

Облік операцій з продажу працівникам продукції в рахунок заробітної плати представлений у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

**Бухгалтерські проведення за операцією продажу працівнику сільськогосподарської продукції в рахунок заробітної плати**

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
1. Нарахована заробітна плата трактористу	231	661
2. Здійснені нарахування на заробітну плату від суми об'єкта оподаткування (ЄСВ)	231	651
3. Здійсненні утримання із заробітної плати: – військового збору (ВЗ); – податку з доходів фізичних осіб (ПДФО)	661 661	642 641/ПДФО
4. Відображено продаж зерна пшениці в рахунок заробітної плати по звичайним цінам (з ПДВ)	661	701
5. Нараховано податкове зобов'язання від звичайної ціни на зерно	701	641/ПДВ
5. Списана собівартість зерна, проданого працівнику підприємства в рахунок заробітної плати	901	27
6. Перераховано на особовий рахунок працівника належну йому заробітну плату	661	311
7. Перераховано з поточного рахунку: – ВЗ; – ПДФО; – ЄСВ	642 641/ПДФО 651	311 311 311
8. Визначено фінансовий результат за операцією натуральної оплати праці: – списано дохід від реалізації сільськогосподарської продукції на результати основної діяльності; – віднесена на результати основної діяльності собівартість виданої працівнику продукції	701 791	791 901

**2.4. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків за оплатою праці**

Після розрахункової обробки первинних документів по обліку відпрацьованого часу та іншої вихідної інформації для розрахунків з оплати

праці, складаються розрахункові відомості, які узагальнюють статистичні дані по розрахунках з робітниками та службовцями.

Наступним етапом роботи по розрахунках з робітниками та службовцями є формування даних синтетичного і аналітичного обліку розрахунків з оплати праці. Для обліку розрахунків з оплати праці у ПП «Вікторія» застосовується рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Цей рахунок пасивний, балансовий, розрахунковий. На рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом, який відноситься як до облікового, так і до не облікового складу підприємства, – з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомоги тощо), а також розрахунки за не одержану персоналом у встановлений термін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами).

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має такі субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою»; 662 «Розрахунки з депонентами» та 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом – виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку з доходів фізичних осіб, військового збору, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам.

Заборгованість підприємства з виплат працівникам у разі одержання підприємством готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її працівниками в установлений строк відображається за дебетом субрахунків 661 «Розрахунки за заробітною платою» і 663 «Розрахунки за іншими виплатами» та кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами».

На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по тимчасовій непрацездатності.

Схематично алгоритм обліку розрахунків з оплати праці у ПП «Вікторія» представимо на рис. 2.1. У ПП «Вікторія» використовують розрахунково-платіжні відомості, які виконують подвійну функцію: по-перше, за їх допомогою виконуються розрахунки з працюючими, по-друге, вони є формою аналітичного обліку рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці».

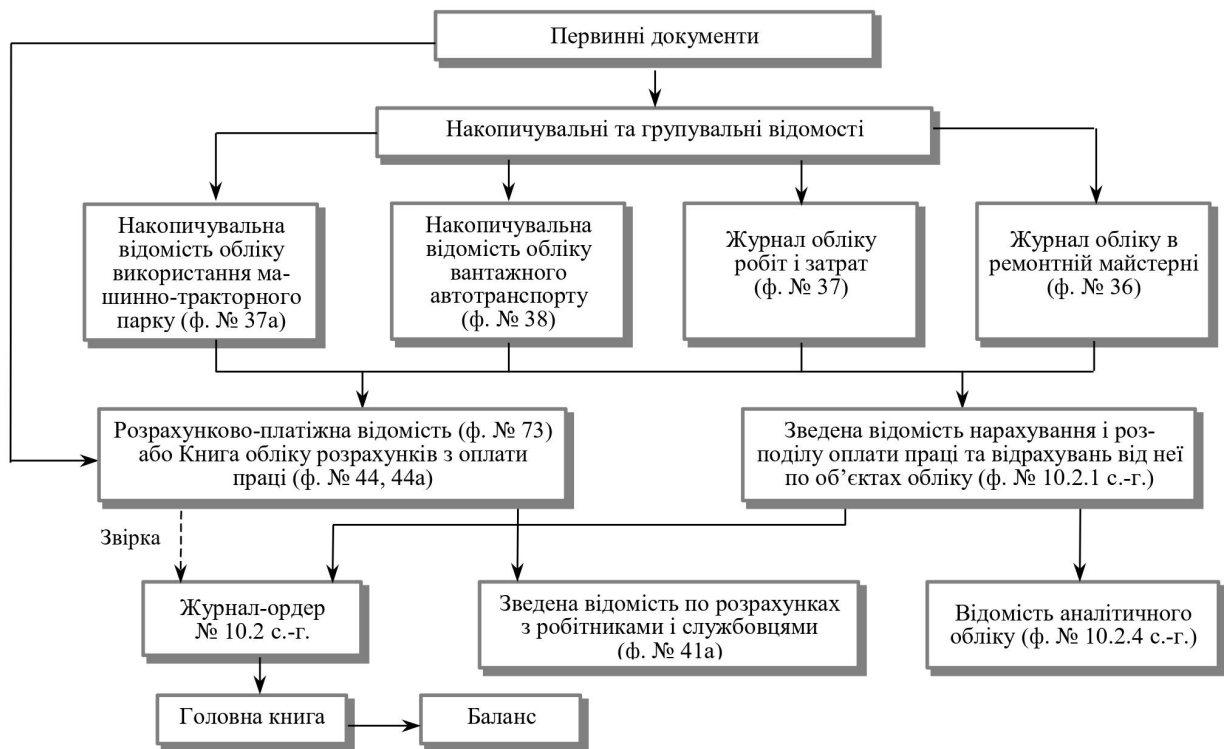


Рис. 2.1. Схема запису в регістрах з обліку розрахунків з оплати праці у ПП «Вікторія»

Розрахунково-платіжна відомість заповнюється по всьому підприємству. Аналітичний облік розрахунків з персоналом на ПП «Вікторія» ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань. Сума всіх нарахувань заробітної плати по кожному аналітичному рахунку (тобто по кожному



працівникові) дорівнює кредитовому обороту синтетичного рахунка 66 за звітній місяць – сумі нарахованої заробітної плати по та підприємству в цілому. Сума усіх утримань по аналітичних рахунках дорівнює дебетовому обороту синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». По кредиту субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображається нарахована заробітна плата працівникам за звітній місяць.

Резерву на оплату відпусток працівникам ПП «Вікторія» не створює. Відповідні суми, нараховані за щорічні і додаткові відпустки, включаються до фонду оплати праці звітнього місяця тільки в сумі, яка припадає на дні відпустки у звітному місяці. Суми, які припадають на дні відпустки в наступному місяці, включаються до фонду оплати праці в наступному місяці.

ПП «Вікторія» для обліку операцій з нарахування й виплати заробітної плати застосовує типові бухгалтерські проведення.

## **2.5. Оптимізація оподаткування ПП «Вікторія» та доходу його працівників**

Оскільки у сільському господарстві цінний не тільки кожний день, але й кожна година, керівники підприємств часто організують харчування своїх працівників безпосередньо на польовому стані. Це може бути власна столова сільгоспідприємства або інша точка харчування (у тому числі й з привозним харчуванням). Вартість такого харчування відноситься до фонду оплати праці як «Інші заохочувальні та компенсаційні виплати» у складі виплат соціального характеру у грошовій та натуральній формі [32, пп. 2.3.4].

Для забезпечення харчуванням працівників ПП «Вікторія», його керівнику належить видати відповідний наказ. Згідно до ПКУ [32, р. IV ст. 164.2.17] вартість такого харчування для них розцінюється як отримане від підприємства додаткове благо. Тому, при організації харчування працівників необхідно врахувати усі нюанси, а головне – правильно облікувати ці витрати з відповідним їх оподаткуванням.

Відповідно до чинного ПКУ [32, р. IV п. 164.2.17], дохід, отриманий платником податку від його роботодавця (окрім випадків, передбачених ст.165 ПКУ), включається до складу загального місячного оподаткованого доходу. Звідси, вартість такого харчування збільшує оподатковуваний дохід працівника з наступним утриманням із його заробітної плати ПДФО (з застосуванням до вартості безкоштовних обідів підвищеного коефіцієнту 1,2195) [32, р. IV п. 164.4] та військового збору.

Для того, щоб харчування для фізичної особи не попало під визначення «додаткового блага», ПП «Вікторія» можна організувати харчування по принципу «шведського стола». У цьому випадку при отриманні харчування працівники не розписуються ні в яких документах, тому неможливо персоніфікувати їх дохід за кожним з учасників й об'єкт оподаткування ПДФО буде відсутнім. ЄСВ до Пенсійного фонду не нараховується й не утримується. Таку організацію харчування необхідно оформити у відповідному порядку, видавши наказ по підприємству. Наприклад: «наказую. На час збирання врожаю з 10 липня по 30 липня 2022 р. організувати харчування механізаторів безпосередньо у полі по принципу «шведського стола».

У зазначений період не здійснювати облік отриманого безкоштовно харчування по кожному працівнику. Витрати на організацію харчування не відносити до витрат на оплату праці». Крім цього у наказі необхідно оговорити:

- порядок й строки надання харчування (місце, час й т.п.);
- вартість харчування, що надається працівникам безоплатно.

Первинними документами можуть слугувати накладна вимога, оформлений комісією підприємства у встановлено порядку акт списання продуктів без персоніфікації осіб, з зазначенням загальної кількості продуктів, ціни за одиницю й загальної їх вартості. Акт затверджується керівником підприємства.

Витрати на «шведський стіл», не є витратами на оплату праці й не розглядаються як ті, що використовуються у господарській діяльності

сільгосп підприємства. Як ми зазначали вище, при оплаті вартості харчування (з використанням «шведського стола») облік витрат за кожним працівником не ведеться, тому немає можливості визначити дохід конкретної особи. Тобто, немає й об'єкту для утримання ПДФО та ВЗ. У даному випадку харчування не є доходом працівників, це виключно витрати підприємства.

У бухгалтерському обліку операції з надання працівникам безкоштовного харчування (без персоніфікації) відносяться на відповідні рахунки обліку витрат поточного періоду. Так, якщо харчування надається працівникам, зайнятим на виробництві сільськогосподарської продукції (комбайнери, трактористи та ін.) то його вартість в залежності від категорії професій працівників й від умов, прийнятих колективним договором, відображають на рахунках: 91 «Загальновиробничі витрати», 23 «Виробництво» (за видами виробництва), 949 «Інші витрати операційної діяльності» (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

**Кореспонденція рахунків з обліку харчування працівників ПП «Вікторія»  
по принципу «шведського стола»**

Зміст операції	Бухгалтерський облік		
	дебет	кредит	сума, грн
1. Здійснені витрати на приготування блюд у власній столовій сільгосп підприємства	23	20, 22, 27, 28, 63, 65, 66	6000,00
2. Оприбутковані за фактичною собівартістю готові блюда	26	23	6000,00
3. Надано безкоштовне харчування працівникам сільгосп підприємства, що зайняті на виробництві продукції рослинництва	91	26	6000,00
4. Розподілені загальновиробничі витрати на статті витрат з обліку сільськогосподарських культур	23	91	6000,00

### Висновки розділу 2

Організація обліку і контролю оплати праці в підприємствах сільськогосподарської галузі має багато спільного з іншими галузями економічної діяльності, але й має свої особливості.

Бухгалтер ПП «Вікторія» при нарахуванні заробітної плати керується чинними нормами законодавства та розробленими й затвердженими на підприємстві внутрішніми нормативними документами. Документування та облік розрахунків з оплати праці є типовими.

З'ясовано, що натуральна оплата праці більше прийнятна для працівників сільськогосподарського підприємства й менш вигідна для самого підприємства (за умови, що на його поточних рахунках є достатньо коштів як для виплати заробітної плати так й для уплати обов'язкових платежів, пов'язаних з її нарахуванням. Крім того, при нарахуванні натуральної оплати праці для бухгалтерії підприємства є певні труднощі, пов'язані: а) з визначенням звичайних цін й об'єктів оподаткування; б) контролем над розміром натуроплати у межах 30 % від нарахованої заробітної плати кожному працівнику за місяць. Очевидно, що більш простою й зручною формою розрахунків буде продаж продукції в рахунок заробітної плати з одночасною її виплатою й погашенням заборгованості працівника перед підприємством за продану йому продукцію. Але, при недостатній кількості у підприємства коштів, необхідних для розрахунків за оплатою праці, натуральна оплата праці буде вигідною не тільки для працівника й для підприємства.

## РОЗДІЛ 3

### АУДИТ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ

#### 3.1. Завдання, джерела інформації, методичні прийоми внутрішньогосподарського контролю

У системі контролю важливою його формою є внутрішньогосподарський контроль операцій з оплати праці [51; 52], завданням якого є активізація господарського механізму, яка націлена на раціональне використання трудових ресурсів та правильне визначення розподільчих функцій за розмірами трудових витрат. Завдання системи внутрішнього контролю оплати праці представлені на рис. 3.1.

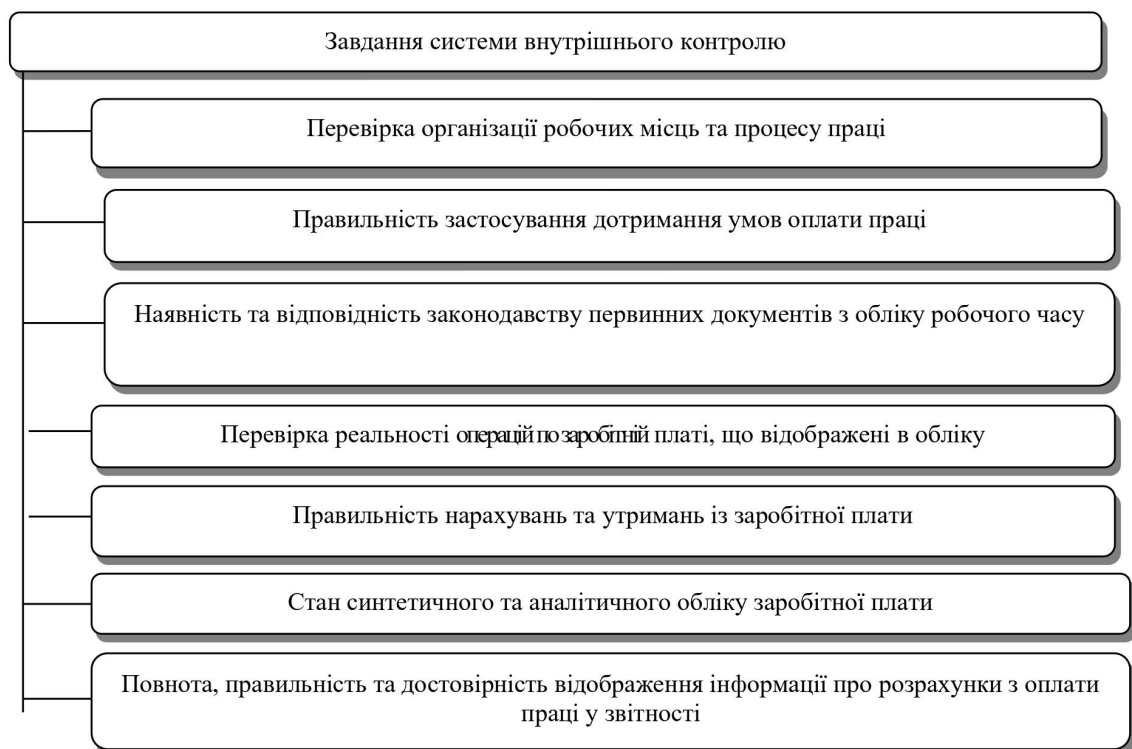


Рис. 3.1. Завдання системи внутрішнього контролю

Під час перевірки особливе значення має використання фактографічної інформації, яку наведено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

**Фактографічна інформація, що використовується під час контролю  
трудових ресурсів та аудиту операцій щодо оплати праці**

Назва документа	Зміст інформації	Використання інформації в процесі аудиту
Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	Порядок зарахування на роботу постійних, тимчасових, сезонних працівників	Контроль приймання працівників на роботу, дотримання трудового законодавства
Особова картка	Професійна і соціальна характеристика працівника	Перевірка якісних показників працівників
Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу	Порядок переміщення робітників у межах підприємства	Перевірка дотримання трудового законодавства
Наказ про надання відпустки	Облік використання відпусток працівниками	<i>Те ж саме</i>
Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору	Порядок припинення трудових відносин із працівниками	Перевірка дотримання трудового законодавства
Табель обліку використання робочого часу і розрахунків заробітної плати	Щоденний облік використання робочого часу	Контроль використання робочого часу
Розрахунково-платіжна відомість	Порядок нарахування і видачі заробітної плати працівникам	Контроль оплати праці
Особові рахунки працівників	Облік заробітної плати працівника за весь період роботи на даному підприємстві	Контроль обліку праці й її оплати
Наряди на виконання робіт і їх оплату	Облік виконання робіт і їх оплата	Контроль виконання робіт і їх оплата
Маршрутні картки (листи), що затверджені відповідними органами	<i>Те ж саме</i>	<i>Те ж саме</i>
Відомості (машинограми) аналітичного і синтетичного обліку за рахунками 66 «Розрахунки з оплати праці»	Облік заробітної плати (оплати праці) і розрахунків з робітниками і службовцями	Контроль використання заробітної плати (оплати праці) і розрахунків із робітниками і службовцями

Стадії методики здійснення внутрішньогосподарського контролю за оплатою праці розглянуто в табл. 3.2. Під час внутрішнього контролю перевіряються первинні документи: обліковий лист праці і виконаних робіт; розрахунок нарахування оплати праці; табель обліку робочого часу.

Таблиця 3.2

**Стадії методики здійснення внутрішньогосподарського контролю**

Стадія	Порядок здійснення
1. Організаційна	Визначаються мета та завдання контролю за операціями з обліку оплати праці; встановлюються об'єкти контролю та джерела інформації для перевірки; обираються методичні прийоми
2. Технологічна	Здійснюється: обстеження розпорядчих документів; дослідження господарських операцій, перевірка первинних документів, облікових регістрів та фінансової звітності, інвентаризація розрахунків із засудженими
3. Результативна	Проводиться аналіз та оцінка виявлених відхилень, розробляються заходи щодо усунення виявлених помилок та уникнення їх в майбутньому
4. Контролююча (інспекційна)	Здійснюється контроль на результативній стадії

**2.2. Методика аудиту розрахунків за оплатою праці**

ПП «Вікторія» за час свого існування жодного разу не користувалося послугами аудиторських компаній. Тому, у межах дипломного дослідження, самостійно було проведено аудит розрахунків ПП «Вікторія» з працівниками за оплатою праці за програмою представленою у табл. 3.3. Під час перевірки розрахунків з оплати праці застосовувалися методи зіставлення даних бухгалтерського обліку з первинними документами (оклади, затверджені в штатному розкладі, і фактичні нарахування, таблиць обліку робочого часу і розрахунок зарплати), перерахунки (перераховувалися суми, які були утримані) тощо.

Таблиця 3.3

Суб'єкт господарювання ПП «Вікторія»

Період перевірки I квартал 2022 р.

Термін перевірки 23–27 травня 2022 р.

**Програма аудиту розрахунків з оплати праці**

Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Термін перевірки	Примітки
1	2	3	4
Перевірка наявності й відповідності чинному законодавству: – колективного договору; – положення про оплату праці; – інших нормативних документів	Мішечкіна А.Р.	0,5 дня	

Закінчення табл. 3.3

1	2	3	4
Наявність і відповідність чинному законодавству документів із кадрового складу: – наказів про прийняття, звільнення; – табелів обліку робочого часу; – штатного розпису (при погодинній оплаті); – договорів цивільно-правового характеру (трудових угод)	Мішечкіна А.Р.	0,5 дня	
Перевірка відповідності вхідних залишків у розрахунках з оплати праці: – за роками (залишок на кінець попереднього року; – залишок на початок звітнього року); – синтетичного і аналітичного обліку	Мішечкіна А.Р.	0,5 дня	
Таксування розрахункових відомостей	Мішечкіна А.Р.	0,5 дня	
Перевірка відповідності наказів і фактичних виплат	Мішечкіна А.Р.	0,5 дня	
Перевірка правомірності надання додаткових відпусток	Мішечкіна А.Р.	0,5 дня	
Перевірка правильності нарахування заробітної плати за відпустку, компенсації за невикористану відпустку	Мішечкіна А.Р.	0,5 дня	
Перевірка правильності нарахування виплат за листками непрацездатності	Мішечкіна А.Р.	0,5 дня	
Перевірка правильності утримання за виконавчими листами	Мішечкіна А.Р.	0,5 дня	
Складання переліку виявлених помилок та порушень Зіставлення сум, відображених у фінансовій звітності, із залишком у регістрах бухгалтерського обліку й у Головній книзі	Мішечкіна А.Р.	0,5 день	

Виконав Мішечкіна А.Р. Перевірив Гресь Н.Л. Ознайомився Юшко М.О.

Результати перевірки відповідності синтетичного й аналітичного обліку на ПП «Вікторія» у розрахунку 661 представлено у табл. 3.4.

На ПП «Вікторія», провівши аудиторську перевірку розрахунків з оплати праці, можна сказати, що дане підприємство діє повністю в рамках чинного законодавства.



Таблиця 3.4

Суб'єкт господарювання ПП «Вікторія»

Період перевірки I квартал 2022 р.

Термін перевірки 23–27 травня 2022 р.

**Перевірка відповідності залишків рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці»**

Показники	Дата					
	01.01.2022		01.02.2022		01.03.2022	
	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
Сума залишків за аналітичними рахунками (дані оборотних відомостей)		28456,80		28326,25		39589,53
Залишок у журналі-ордері		28456,80		28326,25		39589,53
Залишок у Головній книзі		28456,80		28326,25		39589,53

Виконав Міщечкіна А.Р. Перевірив Гресь Н.Л. Ознайомився Юшко М.О.

**Висновки до розділу 3**

ПП «Вікторія» не має підрозділу, який би займався внутрішньогосподарським контролем. За потреби ці обов'язки виконують керівник підприємства разом з його головним бухгалтером.

Результати проведеної під час виконання кваліфікаційної роботи аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці, помилок у нарахуванні заробітної плати, кореспонденції рахунків не встановлено. Бухгалтер ПП «Вікторія» у своїй роботі суворо дотримується чинного законодавства.

## ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі представлено результати дослідження методології обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства сільськогосподарської галузі. Вирішено поставлені завдання, сформульовано висновки і запропоновано рекомендації, що мають практичне значення для базового підприємства.

Сільськогосподарське підприємство «Вікторія», засноване на приватній власності, є суб'єктом малого підприємництва, працює у загальній системі оподаткування, основним видом його економічної діяльності є вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Окрім цього, ПП «Вікторія» провадить й інші види діяльності, внесені у Єдиний державний реєстр. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення реєстрації фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження опрацьованих документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, несе керівник підприємства. Облікові роботи на підприємстві, згідно затвердженого його штатного розпису, виконує головний бухгалтер. На підприємстві розроблено та затверджено наказ про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства. Керівник підприємства створює необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечує неухильне виконання комірником правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання первинних документів.

Результати економічний аналіз діяльності ПП «Вікторія», одержані під час проведення аналітичних робіт у ході виконання кваліфікаційної роботи, свідчать про таке:

1) господарський 2021 рік підприємство закінчило з прибутком більшим ніж у попередньому звітному періоді на 80,5 тис. грн. При цьому, питома вага собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) у чистому доход від реалізації складала 76,7 %.

2) підприємство оновлює свої основні засоби, їхня первісна вартість збільшилася у 2.2 рази, а зношеність складає 48 %.

3) оборотні активи у структурі балансу, складеному на 31.12.2020 р. займають 62,7 %. Спостерігається збільшення частки готової продукції. Натомість, кількість грошей, які зберігаються на поточному рахунку підприємства зменшилася вдвічі .

4) розмір зареєстрованого (пайового) капіталу у періоді, що аналізувався, залишався незмінним. Натомість, розмір додаткового капіталу зріс майже вдвічі, нерозподілений прибуток збільшився на 53,7 %.

Облік використання робочого часу на ПП «Вікторія» ведеться у таблиці типової форми.

Нарахування заробітку найманим працівникам, розрахунок обов'язкових утримань Бухгалтер ПП «Вікторія» проводить відповідно з вимогами чинного законодавства.

Резерву на оплату відпусток працівникам ПП «Вікторія» не створює. Відповідні суми, нараховані за щорічні і додаткові відпустки, включаються до фонду оплати праці звітного місяця тільки в сумі, яка припадає на дні відпустки у звітному місяці.

Бухгалтерські проведення операцій нарахування виплат працівників відповідають порядку ведення рахунків бухгалтерського обліку, методологічним основам обліку витрат підприємства, встановленим Міністерством фінансів України.

Доведено, що порядок нарахування заробітної плати працівникам сільськогосподарських підприємств має свої особливості та методику. Сезонні умови виробництва, що характерні для сільського господарства, змушують сільськогосподарські підприємства приймати на роботу сезонних та тимчасових працівників. У ситуаціях, коли у сільськогосподарського підприємства недостатньо коштів для виплати заробітної плати, оплату праці найманим працівникам здійснюють сільськогосподарською продукцією (натуральна оплата праці) або погашають заборгованість із заробітної плати

реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) – продаж продукції у рахунок заробітної плат. У дипломній роботі представлено алгоритм облікових робіт з розрахунків за оплатою праці з сезонними працівниками та виплати заробітної плати натурою, встановлені відмінності натуроплати від продажу продукції в рахунок заробітної плати. Натуральна оплата праці більше прийнятна для працівників сільськогосподарського підприємства й менш вигідна для самого підприємства (за умови, що на його поточних рахунках є достатньо коштів як для виплати заробітної плати так й для уплати обов'язкових платежів, пов'язаних з її нарахуванням).

Розроблено алгоритм дій бухгалтера з розрахунків за оплатою з працівниками сільськогосподарського підприємства.

Розглянуто методику внутрішньогосподарського, державного та незалежного контролю за дотриманням суб'єктом господарювання чинного законодавства в галузі праці та її оплати.

Розроблено алгоритм організацій й обліку харчування працівників ПП «Вікторія» безпосередньо на польовому стані.

Проведене дослідження не вичерпує всіх аспектів порушеної проблеми, подальшого вивчення та розроблення потребують питання нормування та матеріального стимулювання працівників сільськогосподарських підприємств.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бондаренко Н., Крайняк А. Еволюція підходів до тлумачення сутності заробітної плати та її функцій у сучасних умовах господарювання. *Облік і фінанси*. 2021. № 3 (93). С. 107–117.
2. Дорош Н., Філоненко Н. Ключові аспекти сутності заробітної плати та її оподаткування. *Молодий вчени*. 2021. 3 (91). С. 351–358.
3. Хмельницька А., Колесніченко А. Соціально-економічна сутність заробітної плати для цілей обліку. Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницькою діяльністю: III Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Полтава, 21 квіт. 2021 р.). С. 492–494.
4. Шоляк О.Ю. Соціально-економічний підхід до трактування поняття «оплата праці». *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Економіка»*. 2017. Спецвип. 22. 401 с.
5. Бестюк А. Організація обліку оплати праці на підприємствах: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економіка та суспільство*. 2021. № 23. URL: <https://www.economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1568>.
6. Гуріна Н., Бестюк А. Організація обліку оплати праці на підприємствах: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економіка та суспільство*. 2021. № 23. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-23-13>.
7. Дробязко С.І. Організація бухгалтерського обліку заробітної плати працівників підприємства. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С. 4–8.
8. Козаченко Л.А., Берзлапіна Н.С. Організація обліку заробітної плати та її вплив на трудові відносини з урахуванням обмеженості ресурсів підприємств. Трансформація фінансової системи України: тенденції та перспективи розвитку: матер. V Всеукр. наук.–практ. конф. (24–25 лист. 2021 р.) С. 80–82.
9. Максимчук І.А., Сорока Л.М. Організація обліку розрахунків за виплатами працівникам підприємства: виклики пандемії covid-19. *Економіка та держава*. 2021. № 8. С. 119–123.
10. Матюха М.М., Божок К.К. Удосконалення організації обліку оплати

праці на виробничих підприємствах. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2021. № 15(115). С. 32–36.

11 Машевська А.А. Теоретичне підґрунтя організації оплати праці суб'єктів господарювання. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11\\_2019/189.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2019/189.pdf).

12. Машевська А.А. Організаційно-методичне забезпечення обліку і оподаткування оплати праці. *Ефективна економіка*. 2021. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9759>.

13. Томчак М. Організація і методика обліку та оподаткування оплати праці. 2020. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/40330/1/Томчак%20М.%20OPDzm-21.pdf>.

14. Уманська В.Г., Бутко Н.В., Свинаренко І.В. Виплати працівникам підприємства: облік, оподаткування та контроль. *Економічний простір*. 2021. № (166). С. 110–114.

15. Гончарук І.В., Браніцький Ю.Ю., Томашук І.В. Основні аспекти ефективного формування і використання ресурсного потенціалу у сільськогосподарських підприємствах (на прикладі Уладово-Люлинецької ДСС ІБК НААН України). *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. №10(26). С. 54-68.

16. Єлісеєва О.К., Кутова Н.Г., Столетова І.Г. Аналіз та оцінка тенденцій заробітної плати в Україні. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія: Економічні науки*. 2021. № 2. С. 86–90.

17. Коба О.В., Ярова А.В. Аналіз фонду оплати праці та ефективності використання трудових ресурсів на підприємстві. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. С 176–181.

18. Макаренко А.П., Кацай К.О. Удосконалення аудиту нарахування заробітної плати на підприємстві. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С. 40–45.

19. Матюха М.М., Бех А.М. Удосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2020. № 15 (95). С. 25–28.

20. Меліхова Т.О., Лисяк О.В. Удосконалення документування обліку та аудиту заробітної плати в управлінні підприємством. *Агросвіт*. 2021. № 21–22. С. 43–50.

21. Меліхова Т.О., Феофанов Л.К., Рябчук О.О. Удосконалення фінансового обліку та аудиту заробітної плати для підвищення ефективності управління підприємством. *Економіка та держава*. 2021. № 10. С. 86–92.

22. Роженко М.В. Удосконалення фінансового обліку та відображення розрахунків по оплаті праці в умовах детінізації. *Фінанси: теорія і практика: матер. XII Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф.* Київ: Національний авіаційний університет, 2021. С. 258–260.

23. Очеретько Л.М., Удовиченко Г.І. Удосконалення обліку заробітної плати на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=84365>.

24. Подмешальська Ю.В., Панченко А.М. Удосконалення організації обліку заробітної плати. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 1. С. 58–63.

25. Попова В.Д., Колотило Ю.І. Облік оплати праці: проблеми та напрями удосконалення облікового забезпечення управління персоналом. *Молодий вчений*. 2019. № 10(74). URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2019/10/149.pdf>.

26. Феофанова І.В., Голяк В.В. Удосконалення обліку та аудиту заробітної плати на підприємстві. *Економіка та держава*. 2021. № 3. С. 125–130.

27. Бегун С. Факторний аналіз фінансових результатів діяльності підприємства: статистична оцінка. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2020. № 3. С. 168–176.

28. Іванчук Н.В. Фінансова звітність як джерело інформації для аналізу фінансового стану підприємства. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. Острог : Вид-во НаУОА, 2020. № 18(46). С. 57–61.

29. Мулик Т.О. Аналіз господарської діяльності. Київ: Центр навчальної літератури, 2020. 288 с.

30. Сименко І. Аналіз господарської діяльності. Київ: Центр навчальної

літератури, 2017. 384 с.

31. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 р. № 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text>.

32. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

33. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text>.

34. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 р. № 504/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text>.

35. Про індексацію грошових доходів населення: Закон України від 03.07.1991 р. № 1282-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1282-12>.

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

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

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

39. Порядок обчислення середньої заробітної плати: постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 р. № 100. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF#Text>.

40. Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням: постанова Кабінету Міністрів України від 26.09.2001 р. № 1266. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1266-2001-%D0%BF#Text>.

41. Порядок проведення індексації грошових доходів населення: постанова Кабінету Міністрів України від 17.07.2003 р. № 1078. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1078-2003-%D0%BF>.



42. Список сезонних робіт і сезонних галузей: постанова Кабінету Міністрів України від 28.03.1997 р. № 278. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/278-97-%D0%BF#Text>.

43. Про умови праці робітників і службовців, зайнятих на сезонних роботах: Указ Президії Верховної ради СРСР від 24.09.1974 р. № 310-09. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0310400-74#Text>.

44. Про умови праці тимчасових робітників і службовців: Указ Президії Верховної ради СРСР від 24.09.1974 р. № 311-09. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0311400-74#Text>

45. Про перелік товарів, не дозволених для виплати заробітної плати натурою: постанова Кабінету Міністрів України від 03.04.1993 р. № 244. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/244-93-%D0%BF#Text>.

46. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text>.

47. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. № 489. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08#Text>.

48. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.

49. Про Державний бюджет України на 2022 рік: Законом України від 02.12.2021 р. № 1928-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text>.

50. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>.

51. Огійчук М, Утенкова К. Організація і методика аудиту. Алерта, 2016. 304 с.

52. Рядська В.В., Петраков Я.Р. Аудит: навч. пос. Київ : Центр навчальної літератури, 2019. 416 с.