

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту

Допущено до захисту
Завідувач кафедри бухгалтерського
обліку, аналізу та аудиту

(підпис)
« ____ » _____ 2024 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня бакалавра
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр та найменування спеціальності)

за освітньою програмою
«Облік і аудит»
(назва освітньої програми)

на тему «Облік і контроль розрахунків з оплати праці: діючий стан і напрями
удосконалення на прикладі ПрАТ «Одеський коньячний завод»
(назва теми)

Виконавець:
Студентка 4 курсу ЦЗВФН
Сорокіна Анна
(Прізвище, і'мя, по-батькові)

/підпис/

Науковий керівник:
д.е.н., професор
(науковий ступінь, вчене звання)
Лоханова Наталія Олексіївна
(Прізвище, і'мя, по-батькові)

/підпис/

ОДЕСА-2024

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	6
1.1. Оплата праці як об’єкт обліку і аудиту.....	6
1.2. Облік робочого часу для нарахування заробітної плати.....	7
1.3. Документальне оформлення операцій з нарахування оплати праці персоналу.....	12
1.4. Синтетичний і аналітичний облік розрахунків з оплати праці.....	15
РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ У ПРАТ «ОДЕСЬКИЙ КОНЬЯЧНИЙ ЗАВОД».....	18
2.1. Загальна характеристика ПрАТ «Одеський коньячний завод».....	18
2.2. Аналіз деяких показників фінансового стану ПрАТ «Одеський коньячний завод».....	23
2.3. Особливості обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві ПрАТ «Одеський коньячний завод».....	27
РОЗДІЛ 3. АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ПЕРСОНАЛУ.....	42
3.1. Завдання і джерела аудиту розрахунків з оплати праці.....	42
3.2. Методичні аспекти проведення аудиту розрахунків з оплати праці персоналу.....	44
3.3. Аналіз трудових ресурсів і виплат на оплату праці ПрАТ «Одеський коньячний завод».....	46
ВИСНОВКИ.....	57
Список використаних джерел.....	60
ДОДАТКИ.....	65

ВСТУП

Актуальність теми. На будь-якому підприємстві важливим видом ресурсів, без яких неможливо здійснення господарської діяльності, є трудові ресурси. Для компанії витрати на трудові ресурси постають як витрати на оплату праці.

Витрати на оплату праці є складовою частиною собівартості виробленої продукції, а також складовою адміністративних витрат, витрат на збут та інших витрат діяльності, залежно від того, в яких підрозділах працює працівник.

Питання обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці завжди знаходяться в полі уваги дослідників. Зокрема, відповідні аспекти розробляються такими авторами, як Бруханський Р.Ф., Верига Ю. А., Горецька Л.Л., Давидюк Т.В., Малюга Н.М., Чижевська Л.В. та інші. Між тим, враховуючи, що в цій сфері відбуваються постійні законодавчі зміни, дослідження відповідної теми представляється актуальним.

Оновлення стосуються як питань оподаткування, що має тенденцію до змін, а також аспектів відображення показників обліку у фінансовій звітності підприємств. Так, в останні роки відбулися суттєві зміни в системі обліку підприємств суспільного інтересу, пов'язані з їх переходом на МСФЗ, що призвело до необхідності оновлення серед іншого різних аспектів організації обліку розрахунків з оплати праці.

Об'єктом дослідження у бакалаврській роботі є питання розрахунків з персоналом з оплати праці на промисловому підприємстві.

Предметом дослідження постають питання обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці з працівниками на прикладі ПрАТ «Одеський кон'ячний завод».

Мета роботи полягає в дослідженні теоретичних і практичних аспектів обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці в умовах застосування МСФЗ на промисловому підприємстві ПрАТ «Одеський кон'ячний завод».

Завдання дослідження в кваліфікаційній роботі полягають в такому:

- дослідити суть оплати праці, як об'єкту обліку, аналізу і аудиту;
- розглянути порядок обліку робочого часу для нарахування заробітної плати;
- дослідити порядок документального оформлення операцій з нарахування оплати праці персоналу;
- розглянути синтетичний і аналітичний облік розрахунків з оплати праці на підприємствах;
- дослідити загальну економічну характеристику ПрАТ «Одеський коньячний завод»;
- провести аналіз деяких показників фінансового стану ПрАТ «Одеський коньячний завод»;
- розглянути особливості обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві ПрАТ «Одеський коньячний завод»;
- розкрити завдання і джерела аудиту розрахунків з оплати праці;
- освітити методичні аспекти проведення аудиту розрахунків з оплати праці персоналу;
- провести аналіз трудових ресурсів і виплат на оплату праці ПрАТ «Одеський коньячний завод» та інші.

Методи дослідження. У роботі застосовані різноманітні методи наукових досліджень, а саме: методи системного аналізу, критичного огляду літературних джерел і нормативних документів; порівняльного аналізу; графічний аналіз; упорядкування і систематизації та інші.

Інформаційну базу дослідження становлять Закони України, МСФЗ, Податковий кодекс України, інші нормативні акти стосовно питань обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці, спеціальна література з питань дослідження, практичний матеріал ПрАТ «Одеський коньячний завод», дані інформаційно-аналітичної платформи YouControl.

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота бакалавра складається зі вступу, 3 розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний зміст роботи викладено на 60 сторінках.

Список використаних джерел складається з 30 найменувань. Кваліфікаційна робота містить 15 таблиць, 6 рисунків, 2 додатки.

Апробація результатів дослідження. Рекомендації, що були сформульовані в ході виконання роботи, взяті до уваги представниками бухгалтерії ПрАТ «Одеський коньячний завод».

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1. Оплата праці як об'єкт обліку і аудиту

Будь-який суб'єкт господарювання для забезпечення господарської діяльності залучає трудові ресурси – працівників різних спеціальностей і категорій, які отримують за свою працю оплату у вигляді заробітної плати та інших виплат.

Оплата праці становить собою винагороду, яка виплачується працівникам за відпрацьований час чи вироблену продукцію.

Відповідно оплата праці буває різна за видами, зокрема розмежовують:

- відрядну форму оплати праці;
- почасову форму оплати праці.

При відрядній формі нарахування здійснюються з урахуванням кількості продукції, що вироблена працівником, або з урахуванням обсягу виконаних робіт, наданих послуг.

При почасовій формі оплати праці нарахування виконується шляхом помноження кількості відпрацьованих годин чи днів на часову чи денну тарифну ставку.

Також є змішані системи оплати праці: відрядно-преміальна, відрядна прогресивна, аккордна, почасово-преміальна та інші. Всі відповідні системи доповнюють нарахування за відпрацьований час чи обсяг продукції, робіт, послуг преміями чи іншими виплатами.

Для цілей нарахування заробітної плати також використовуються терміни види заробітної плати. Відповідно розмежовують:

- основну заробітну плату;
- додаткову заробітну плату;
- інші стимулюючі чи компенсаційні виплати.

Основна заробітна плата охоплює заробітну плату по тарифним ставкам чи окладам, оплату виробленої продукції, премії за досягнення певних показників діяльності, оплату відпускних тощо.

Додаткова заробітна плата охоплює доплати і надбавки, що нараховуються за роботу в певних умовах, наприклад, за роботу у святкові і вихідні дні, доплату за роботу в нічний і понадурочний час, оплату за період простою відповідно до вимог законодавства тощо.

Стимулюючі і компенсаційні виплати охоплюють, наприклад, компенсацію за невикористану відпустку тощо.

1.2. Облік робочого часу для нарахування заробітної плати

Робочий час - це період, протягом якого співробітник зобов'язаний виконувати свої посадові завдання за нормами внутрішнього регламенту та умовами, обумовленими в трудовій угоді. Він стає основою для організації праці, визначаючи її тривалість за день, тиждень, зміну, а також регулюючи відпочинок, свята і вихідні.

У Трудовому кодексі встановлено правила понаднормової роботи з компенсацією за працю понад встановлену норму. Контроль робочого часу захищає права працівників, регламентує їхній відпочинок, дотримання балансу між роботою та особистим життям.

Існує три види робочого часу: нормальний, неповний і скорочений.

Нормальний робочий час (повний). Якщо говорити про те, яка нормальна тривалість робочого часу на тиждень, то для основної частини співробітників вона становить 40 годин, як зазначено в законодавстві.

Обидві сторони (працівник і підприємство) можуть домовитися про гнучкий графік, коли трудові дні різнитимуться за довжиною. При цьому зафіксована тривалість роботи на тиждень не повинна перевищувати встановлені законом 40 годин. Це важливо для працівників зі змінним режимом. У низці компаній запроваджено практику 12-годинних змін із

дводенним відпочинком. За таких обставин застосовують метод підсумованого підрахунку часу, за умови, що протягом місяця або кварталу - середній обсяг відпрацьованих годин не виходитиме за межі встановленого максимуму.

Неповний робочий час. Коли обсяг робочих годин за тиждень менше нормативних 40, це вважається частковою зайнятістю. Такі умови задаються на момент найму або впроваджуються пізніше за взаємною домовленістю через зміни в роботі підприємства або особисті потреби працівника. Але перехід на подібний графік може бути за бажанням чи потребою і вимагає узгодження обох сторін.

Скорочений робочий час. За чинним законодавством, окремі групи працівників можуть розраховувати на зменшену тривалість трудового дня. Сюди включаються:

- молодь до повноліття;
- люди, які мають обмеження по здоров'ю;
- жінки, що мають дітей до 3-х років;
- співробітники, задіяні в умовах шкідливого виробництва тощо.

Для цілей нарахування заробітної плати потрібно налагодити облік робочого часу.

Є кілька форм обліку робочого часу співробітників, кожна з яких застосовується залежно від специфіки підприємства, кількості працівників, норм правових актів:

1) Табельний облік - традиційний і найпоширеніший спосіб, який передбачає ведення табеля обліку робочого часу, де фіксують і зберігають основні моменти в графіку роботи: відвідуваність, відпрацьовані години, періоди відсутності (відпустка, лікарняний, відрядження). Табелі можуть вестися на папері або в електронних системах обліку.

2) Електронний облік робочого часу співробітників - зручний підхід із впровадженням передового програмного забезпечення для автоматизації рутинних завдань. Працівники проводять облік робочого часу за картками

доступу, за допомогою біометричних систем або через мобільні додатки. Цей метод спрощує контроль, гарантує високу точність даних, доступ до статистики в режимі реального часу.

3) Проектний облік - метод компаній, робота яких організована за проектним принципом. Співробітники фіксують години, витрачені на роботу над конкретним завданнями. Це допомагає аналізувати трудові ресурси, продуктивність роботи над проектом і планувати бюджет.

4) Гнучкий облік - дає можливість співробітникам самим планувати трудовий день у рамках організаційних обмежень. Цей спосіб вимагає від співробітників дисципліни і відповідальності, але при цьому підвищує задоволеність і мотивацію персоналу.

5) Облік у віддаленому режимі - набув значущості у світлі поширення дистанційної форми роботи. Для цього застосовують зручні онлайн-інструменти та сервіси для управління віддаленими командами, які допомагають відстежувати активність співробітників, тривалість вирішення завдань і виконання проектів поза офісом.

Також існує щоденний, тижневий, підсумований облік відпрацьованого часу, вибір яких залежить від вимог і завдань підприємства.

1) Щоденний підхід до обліку передбачає відстеження годин, проведених на роботі кожним співробітником за конкретний день. Ця практика поширена в компаніях, що працюють за п'ятиденкою, і розрахована на моніторинг відвідуваності роботи, а також на дотримання встановлених робочих годин. Щоденний облік своєчасно виявляє неявки та запізнення, а також сприяє правильному розрахунку заробітної плати за реально відпрацьовані дні.

Для виконання щоденного обліку можуть бути задіяні різні інструменти, включно як з класичними паперовими формами, так і з передовими цифровими рішеннями:

- системи для фіксації часу приходу на роботу;
- сканери для зчитування біометричних даних;

програмні комплекси для підрахунку відпрацьованих годин тощо.

2) Щотижневий підхід до обліку включає в себе визначення кількості годин, відпрацьованих працівником за тиждень. Цей метод застосовний до компаній, де встановлено стабільний і легко прогнозований режим роботи, і співробітники виконують свої обов'язки протягом конкретної кількості годин протягом п'ятиденки. Щотижнева фіксація спрощує організацію роботи за змінного графіка і дає змогу наймачам ефективно стежити за дотриманням встановлених законом норм. Вона спрощує підрахунок зарплати, оскільки обсяг відпрацьованих годин зазвичай не змінюється з тижня на тиждень.

3) Підсумований облік робочого часу, на відміну від тижневого, передбачає підрахунок трудових годин за конкретний розрахунковий період. Він може становити місяць, квартал або навіть рік. Його застосовують у випадках, коли графік співробітників вимагає гнучкості через нюанси виробничої практики, сезонні коливання в обсязі роботи або під час виконання проєктів із нерегулярним графіком. Цей метод гнучкіше розподіляє навантаження залежно від поточних потреб підприємства та компенсує тимчасові переробітки за рахунок коротших трудових днів. Підсумований облік вимагає від роботодавця уважного планування і відстеження всіх відпрацьованих годин, щоб гарантувати виконання законодавчих норм і відправити підлеглих на заслужений відпочинок.

Кожен із цих видів має свої переваги й особливості застосування. Вибір між ними диктується характером діяльності підприємства та завдань, що стоять перед персоналом.

При нарахуванні заробітної плати слід звернути увагу на нестандартні випадки робочого часу.

Заробіток співробітника зазвичай визначається часом, витраченим на робочий процес, або виконаним обсягом робіт. Однак трапляються моменти, коли це правило не працює. Трудове законодавство враховує ситуації, коли залучення співробітників перевищує стандартний розклад. Це включає роботу понад звичайний графік, у вихідні, свята, нічні періоди.

Робота за межами нормованого графіка вважається понаднормовою і вимагає особливого обліку. Законодавчі обмеження для такої роботи становлять не більше чотирьох годин за два послідовних дні і 120 годин на рік з подвоєною компенсацією або додатковими вихідними днями. На виконання понаднормових завдань необхідна добровільна згода працівника.

Робота в дні, офіційно визнані вихідними або святковими, також розглядається як виняток зі стандартного режиму. Реєстрація відпрацьованих годин у дні відпочинку та державні свята передбачає, що працівники в цей період повинні відпочивати. Але існує низка підприємств, для яких властива робота цілодобово. Компенсація за працю у вихідні надається двома методами: або подвоєною виплатою, або видачею додаткового дня для відпочинку.

Відмінність сумарного підрахунку часу полягає в тому, що винагороду за працю у свята проводять виключно за ці дні. Для персоналу ж, що працює по змінах, вихідні можуть вважатися звичайними робочими днями, а відгули даються в інші дні.

Державні святкові дні - неробочі для всіх без винятку. Оплата роботи в такі періоди здійснюється окремо і має особливості в оплаті:

- робота у свято за гнучким графіком, що збігається зі святковим днем, підлягає оплаті подвійно;
- у разі збігу частини зміни зі святковим днем, збільшену оплату застосовують тільки до цього часового інтервалу.

Окремим видом є оплата за роботу в нічний час.

Нічні зміни зазвичай тривають з 22:00 до 06:00. З урахуванням особливих умов праці вночі через посилене навантаження на здоров'я відповідно до діючого законодавства здійснюється 20-відсоткова надбавка за кожну відпрацьовану годину. Для вагітних, осіб до 18 років і з особливостями здоров'я нічна робота заборонена.

1.3. Документальне оформлення операцій з нарахування оплати праці персоналу

Для нарахування заробітної плати співробітникам використовуються різні документи, зважаючи на застосовані форми і системи оплати праці.

При нарахування відрядної заробітної плати використовуються первинні документи для фіксації виробітку. До таких документів належать наряди на відрядні роботи. У відповідному документі фіксується кількість виробленої продукції, робіт, послуг працівником, а також відрядна розцінка за одиницю продукції, робіт, послуг. Додатково зазначається витрачений час на виробництво.

Нарахування заробітної плати на підставі наряду на відрядну роботу виконується шляхом помноження кількості виробленої продукції, обсягу виконаних робіт чи послуг на відрядну розцінку за одиницю.

У випадку застосування відрядно-преміальної системи додатково у наряді може бути зафіксована премія, що нараховується за якісне виконання поставлених в наряді завдань

При бригадній системі оплати праці наряд виписується в цілому на бригаду, так само відрядна розцінка встановлюється на весь обсяг продукції чи робіт, які підлягають оплаті. Потім на зворотному боці наряду на відрядну роботу здійснюється розподіл нарахованої заробітної плати між всіма членами бригади з урахуванням їх розряду, обсягу виконаної роботи чи відпрацьованого часу в процесі виконання завдання.

При застосування відрядно-прогресивної системи оплати праці для нарахування заробітку також використовується наряд на відрядну роботу як первинний документ обліку виробітку, але оплата здійснюється за розцінками, що прогресивно зростають. Застосування такої системи оплати праці дозволяє максимально стимулювати працівників збільшувати обсяг виробітку.

При нарахуванні заробітної плати на підставі почасової форми оплати праці основними документами, що застосовуються є штатний розклад, де

фіксуються всі оклади тієї частини персоналу, що знаходиться на звичайній почасовій формі.

Для визначення заробітної плати таких співробітників виникає необхідність додатково використовувати документ для обліку кількості відпрацьованого часу (днів, годин) – таблиць обліку використання робочого часу.

Якщо почасова форма застосовується для виробничого персоналу, то вона може встановлюватися у вигляді погодинних тарифних ставок і тоді основою для нарахування заробітної плати є тарифні сітки, де визначені тарифні ставки для кожного розряду.

Крім документів, що застосовуються для нарахування основної заробітної плати, є також цілий ряд документів, які використовуються під час нарахування додаткової заробітної плати та компенсаційних виплат, зокрема, для нарахування доплат за роботу в різних умовах (нічний, понадурочний час тощо), оплати за невідпрацьований час (відпускні, лікарняні, компенсації за невикористану відпустку тощо).

Так, при нарахуванні доплат за роботу в нічний час має бути видано наказ на роботу в нічний час, перелік працівників, що працювали у відповідний період, також робота в нічний час фіксується в таблиці використання робочого часу.

При нарахуванні доплат за роботу в понадурочний час, у вихідні та святкові дні також видається наказ для оформлення відповідних робіт з переліком співробітників, що виходять на роботу в такий час. Також інформація фіксується в таблиці використання робочого часу.

При нарахуванні відпускних застосовується наказ про надання відпустки з фіксацією кількості днів такої відпустки, заява працівника з проханням надати відпустку тощо.

При нарахування лікарняних використовується власне лікарняний лист, який в сучасний період зазвичай формується в автоматизованому форматі сімейними лікарями і постає підставою для відповідних нарахувань.

При нарахуванні компенсацій за невикористану відпустку використовується заява співробітника про надання компенсації замість днів відпочинку.

Для нарахування премій і різного роду додаткових винагород використовується Положення про преміювання, затверджене керівником, а також накази про надання премій чи інших аналогічних виплат.

Інформація про всі проведені нарахування узагальнюється в розрахунково-платіжній відомості, яка складається або в цілому по підприємству, або по окремим структурним підрозділам.

Між тим, слід зазначити, що залежно від виконуваних завдань виділяють: розрахункові або розрахунково-платіжні відомості.

Розрахунково-платіжна відомість формується щомісячно і містить дані про: ПІБ всіх працівників, яким проводиться нарахування; залишок заборгованості по заробітній платі на початок періоду; нарахування за видами основної і заробітної плати; загальну суму нарахувань; суму виплаченого авансу; утримання за видами (ПДФО, військовий збір, утримання за виконавчими документами, інші утримання); загальну суму утримань; суму заробітної плати до виплати.

На підставі розрахунково-платіжної відомості складається платіжна відомість на виплату заробітної плати працівникам.

На сьогодні більшість компаній виплачують заробітну плату не готівковими коштами, а шляхом перерахування коштів на поточні (карткові) рахунки співробітників, відкриті в установах банків.

У таких випадках складається реєстр на перерахування коштів на рахунки співробітників і за допомогою платіжного доручення перераховується сума заробітної плати на відповідні рахунки в банках.

Одночасно з перерахуванням чи виплатою заробітної плати здійснюється перерахування ПДФО, військового збору і суми єдиного збору (ЕСВ) від сум заробітної плати.

Для цього складаються платіжні доручення на перерахунок відповідних платежів за кодами їх бюджетної класифікації.

1.4. Синтетичний і аналітичний облік розрахунків з оплати праці

Бухгалтерський облік розрахунків з персоналом з оплати праці ведеться на пасивному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», на якому зазвичай використовуються такі субрахунки:

661 «Розрахунки за заробітною платою»

662 «Розрахунки з депонентами».

За кредитом субрахунку 661 здійснюється нарахування заробітної плати, а за дебетом – утримання із заробітної плати, виплата або депонування.

За кредитом субрахунку 662 здійснюється депонування невиплаченої заробітної плати, а за дебетом – її виплата після затребування депонентом.

Регістрами аналітичного обліку розрахунків з оплати праці за рахунком 66 є особові картки, які відкриваються на кожного співробітника в паперовому або автоматизованому вигляді, де накопичується інформація стосовно всіх нарахувань для конкретного співробітника.

Регістрами синтетичного обліку розрахунків з персоналом з оплати праці є розрахунково-платіжні відомості, а також оборотно-сальдові відомості за субрахунками рахунку 66, картки і аналіз рахунку 66.

В обліку розрахунків з персоналом також активно використовуються субрахунок на рахунку 641 «ПДФО», за кредитом якого здійснюється нарахування податку на доходи фізичних осіб, а за дебетом його перерахування в дохід бюджету.

Також важливим є використання субрахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами», за кредитом якого нараховується військовий збір до сплати в бюджет, а за дебетом – здійснюється перерахування військового збору в дохід бюджету.

Для обліку відрахувань на соціальні заходи єдиного соціального внеску використовується рахунок 65 «Розрахунки за страхуванням», за кредитом якого здійснюється нарахування ЄСВ, а за дебетом – перерахування ЄСВ з рахунків підприємства за призначенням.

Для обліку забезпечень на оплату відпускних працівникам використовується пасивний рахунок 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», за кредитом якого здійснюється нарахування забезпечень, а за дебетом – використання забезпечень на виплату відпускних.

В умовах, коли сума забезпечення залишається невикористаною здійснюється коригування забезпечення на рахунку 47, зокрема робиться сторнування зайве нарахованої суми.

Висновки до розділу 1

На підставі дослідження теоретичних аспектів обліку розрахунків з оплати праці:

1. Оплата праці становить собою винагороду, яка виплачується працівникам за відпрацьований час чи вироблену продукцію.

Відповідно оплата праці буває різна за видами, зокрема розмежовують: відрядну і почасову форму оплати праці.

2. При відрядній формі нарахування здійснюються з урахуванням кількості продукції, що вироблена працівником, або з урахуванням обсягу виконаних робіт, наданих послуг.

При почасовій формі оплати праці нарахування виконується шляхом помноження кількості відпрацьованих годин чи днів на часову чи денну тарифну ставку.

3. При нарахування відрядної заробітної плати використовуються первинні документи для фіксації виробітку. До таких документів належать наряди на відрядні роботи. У відповідному документі фіксується кількість виробленої продукції, робіт, послуг працівником, а також відрядна розцінка за

одиницю продукції, робіт, послуг. Додатково зазначається витрачений час на виробництво.

4. При нарахуванні заробітної плати на підставі почасової форми оплати праці основними документами, що застосовуються є штатний розклад, де фіксуються всі оклади тієї частини персоналу, що знаходиться на звичайній почасовій формі.

5. Інформація про всі проведені нарахування узагальнюється в розрахунково-платіжній відомості, яка складається або в цілому по підприємству, або по окремим структурним підрозділам.

РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ У ПРАТ «ОДЕСЬКИЙ КОНЬЯЧНИЙ ЗАВОД»

2.1. Загальна характеристика ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Базою вивчення діючої практики обліку розрахунків з оплати праці було ПрАТ «Одеський коньячний завод».

Код ЄДРПОУ Товариства – 00412056.

Товариство є приватним акціонерним товариством.

Основним видом діяльності Товариства:

11.01 Дистиляція, ректифікація та змішування спиртних напоїв

За даними реєстрів акціонерів загальна кількість акцій Товариства (станом на 24.04.2024р.) – 362 376 000 штук простих іменних акцій.

Підприємство розміщується за адресою: 65005, Україна, м. Одеса, вул. Мельницька, буд. 13.

За даними інформаційно-аналітичної платформи YouControl Товариство входить в «Групу родини Черняк».

Станом на 4 кв 2023 р. власником крупних пакетів акцій є:

GLOBAL SPIRITS AMG TRADING LTD

Країна реєстрації: Кіпр

Акції: прості бездокументарні іменні

Номінальна вартість: 0.25 грн.

Кількість акцій у акціонера складає: 344932420

Частка акцій в загальній кількості (%): 95.18

Кінцевим бенефіціаром Товариства є:

Ахтер Мартін Мікаель

Країна громадянства бенефіціара: Ліхтенштейн

Адреса бенефіціара: Ліхтенштейн, 9490, місто Вадуц, вул. Верденбергервег, буд. 11

Тип бенефіціарного володіння: Не прямий вирішальний вплив

Відсоток частки статутного капіталу в юридичній особі або відсоток права голосу в юридичній особі: 99.19%.

Основний КВЕД Товариства:

11.01 Дистиляція, ректифікація та змішування спиртних напоїв

Крім того, Товариство реалізує інші види діяльності, а саме такі:

11.02 Виробництво виноградних вин

46.34 Оптова торгівля напоями

90.01 Театральна та концертна діяльність

91.02 Функціонування музеїв

47.25 Роздрібна торгівля напоями в спеціалізованих магазинах

Приватне акціонерне товариство складає фінансову звітність відповідно до вимог МСФЗ і підлягає обов'язковому аудиту як суспільно значуще підприємство.

Розмір статутного капіталу складає 90 594 000,00 грн.

Інформація щодо середньорічної кількості акцій Товариства представлена на рис.2.1.



Рис.2.1. Середньорічна кількість акцій ПрАТ «Одеський коньячний завод» в 2020-2023 роках

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Вищим органом управління є Загальні збори акціонерів.

Виконавчим органом є Правління Товариства.

Товариство має власні виноградники, що розміщуються у сприятливій смузі між 45-й і 46-й паралелями за 30 км від Одеси. Колишня назва — Гросслібенталь (Долина Великої Любові), сьогодні — це селище Великодолинське. Площа виноградників складає 1000 га, що дозволяє збирати врожай винограду, необхідний для виробництва власної продукції Товариства.

Товариство виробляє такі види коньячної продукції:

- 1) V.S. Very Special – коньяк із витримкою не менше 3 років
- 2) V.S.O.P. Very Special Old Pale – коньяк із витримкою не менше 4 років
- 3) V.V.S.O.P. Very Very Special Old Pale – коньяк із витримкою не менше 5 років
- 4) X.O. Extra Old – коньяк із витримкою не менше 6 років

Інформація щодо обсягів реалізації продукції товариства наведена в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Обсяги реалізації продукції ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Реалізація за видами продукції	2021		2022		Відхилення (+,-)	
	тис. грн	%	тис. грн	%	абсолютне, тис. грн	%
Коньяк	681563	71,75	361671	58,32	-319892	-13,43
Шампанське	111950	11,78	141843	22,87	29893	11,09
Горілка	35397	3,73	-		-35397	-3,73
Інші алкогольні напої	98469	10,37	107672	17,36	9203	7,01
Послуги	257	0,03	849	0,14	592	0,11
Інші доходи від реалізації	22310	2,35	8139	1,31	-14171	-1,04
Всього	949945	100	620174	100	-329771	0

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Висновки: Протягом 2022 року змінилася структура реалізації продукції, зокрема, якщо в 2021 році найбільшу частку в обсязі реалізації складав коньяк – 71,75%, тоді як в 2022 році частка коньяку склала 58,32%. Тобто частка коньяку зменшилася на 13,43%.

Водночас, збільшилась частка шампанського: в 2021 році вона складала 11,78%, в 2022 році – 22,87%. Отже, зростання частки шампанського склало 11,09%.

Аналогічно частка інших алкогольних напоїв також зросла: в 2021 році вона складала 10,37%, тоді як в 2022 році вона склала 17,36%, а отже, відбулося збільшення на 7,01%.

Реалізація продукції Товариства оподатковується ПДВ і акцизним збором, тому Товариство зареєстровано як платник ПДВ.

Індивідуальний податковий номер: 004120515015

Дата реєстрації платником ПДВ: 28.06.1997 р.

Технологічний процес виробництва коньяку складається з кількох етапів:

1. Ферментація, що у свою чергу складається з таких кроків:

1 крок - зібраний виноград потрапляє під спеціальний прес

2 крок – отриманий з винограду сік (сусло) потрапляє на процес бродіння на 3 тижні

3 крок – отримують молоде біле сухе вино Blanc de Blanc, яке має високу кислотність і міцність 8-9%

2. Дистиляція – проводиться у найбільшому в Європі цеху спиртокуріння. При тому тривалість двох перегонки складає 36 годин. У процесі дистиляції використовуються Шарантські перегінні куби

Витрата молодого вина — 10 л на 1 л коньячного спирту

Найпізніший термін дистиляції врожаю зазвичай 31 березня наступного року.

Підприємством проводиться 2 перегонки:

1-а фракціонована перегонка, яка дозволяє отримати бруї - абсолютно прозорий спирт-сирець міцністю 27-32%

2-а фракціонована перегонка, в ході якої отримують коньячний спирт – «серце» міцністю 69-72%

3. Витримка

Для цілей витримки використовуються 15000 бочок.

Тривалість витримки становить 3-50 років.

Слід зазначити, що при витримці мають місце природні втрати, які мають назву «частка ангелів», яка складає 2% світових запасів або приблизно 20 млн пляшок на рік, що випаровується крізь пори бочок під час витримки.

Коньяк, що виробляється Товариством є надзвичайно якісним, основні ноти (палітра) яка містить понад 300 ароматів.

4. Купажування коньяку

Коньяк отримують в процесі змішування коньячних спиртів різних років витримки, при тому вік готового продукту (коньяку), що потім зазначається на кожній пляшці, визначається мінімальним віком спиртів, що складають купаж.

У процесі купажування виконують такі етапи:

1 етап – змішування коньячних спиртів одного віку

2 етап – змішування коньячних спиртів різного віку

3 етап – відпочинок напою в дубових бутах протягом періоду, не менше року

На всіх цих етапах виробництва задіяно виробничий персонал Товариства. Кількість персоналу Товариства в 2022 році складала 300 осіб.

Підприємство забезпечено високоякісними кадрами, які працюють по змінах для забезпечення ефективної реалізації виробничого процесу.

Крім виробничого персоналу, Товариство залучає персонал для забезпечення адміністративних і збутових завдань.

Загальна сума витрат на оплату праці різних категорій персоналу Товариства представлена в табл.2.2.

Таблиця 2.2

Інформація щодо витрат на оплату праці
ПрАТ «Одеський коньячний завод» (тис. грн)

Категорія персоналу	2022	2021
1	2	3
Виробничий персонал	28722	21875
Адміністративний персонал	8985	8001
Персонал відділу збуту	583	506
Разом	38289	30382

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Висновки: У складі витрат на оплату праці персоналу Товариства найбільшу суму становлять виплати виробничому персоналу, які в 2022 році становили 28722 тис. грн, а в 2021 році – 21875 тис. грн.

Виплати адміністративному персоналу Товариства в 2022 році склали 8985 тис. грн, в 2021 році – 8001 тис. грн. Значно меншу кількість становили виплати персоналу відділу збуту – в 2022 році 583 тис. грн, в 2021 році – 506 тис. грн.

2.2. Аналіз деяких показників фінансового стану ПрАТ «Одеський коньячний завод»

ПрАТ «Одеський коньячний завод» має давню історію своєї діяльності, протягом якої зберігає свою фінансову стабільність.

Між тим, протягом 2022-2023 років Товариство реалізує свою діяльність в умовах воєнного стану, що вплинуло на результати роботи компанії.

Для отримання розуміння про стан фінансово-господарської діяльності Товариства наведено інформацію щодо основних показників такої діяльності ПрАТ «Одеський коньячний завод» у 2021-2023 роках (табл.2.3).

Таблиця 2.3

Основні показники фінансово-господарської діяльності ПрАТ

«Одеський коньячний завод» у 2021-2023 роках

Показники	2020	2021	2022	2023	Відхилення (+,-)	
					2022 р. порівняно з 2021 р.	2023 р. порівняно з 2022 р.
1	2	3	4	5	6	7
Усього активів	740588	850146	1017303	989587	167157	-27716
Основні засоби (за залишковою вартістю)	65749	36057	40883	48378	4826	7495
Запаси	312707	300576	316755	396294	16179	79539
Сумарна дебіторська заборгованість	258290	362798	434222	295164	71424	-139058
Гроші та їх еквіваленти	1924	159	1946	4090	1787	2144
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	103394	108160	63761	57103	-44399	-6658
Зареєстрований (пайовий/статутний) капітал	90594	90594	90594	90594	0	0
Довгострокові зобов'язання і забезпечення	91493	192803	243767	266623	50964	22856
Поточні зобов'язання і забезпечення	455046	458533	619181	575267	160648	-43914
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	8969	4741	-44434	-6748	-49175	37686
Середньорічна кількість акцій (шт.)	334	335	300	345	-35	45
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію (грн.)	0,24751	0,13083	-1,22618	-0,1862	-1,357	1,03998

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ПрАТ «Одеський коньячний завод»

У графічному вигляді динаміка балансових показників ПрАТ «Одеський коньячний завод» наведено на рис.2.2.

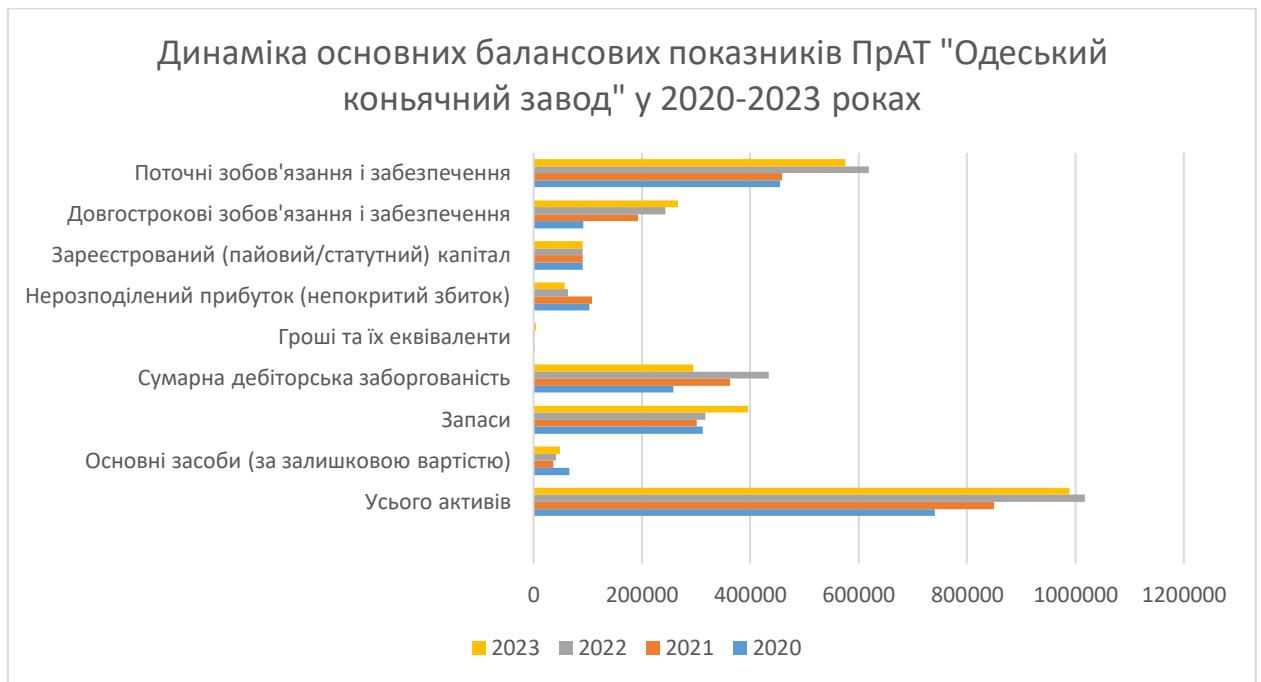


Рис.2.2. Динаміка балансових показників ПрАТ «Одеський кон'ячний завод»

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ПрАТ «Одеський кон'ячний завод»

Висновки: Вартість активів Товариства в 2022 році порівняно з 2021 роком збільшилася на 167157 тис. грн, а в 2023 році порівняно з 2022 роком – навпаки скоротилася на 27716 тис. грн., що пов'язано з впливом воєнного стану.

Між тим, балансова вартість основних засобів Товариства в 2022 році порівняно з 2021 роком збільшилася на 4826 тис. грн, а в 2023 році порівняно з 2022 роком – на 7495 тис. грн, отже, підприємство продовжує інвестувати кошти в необоротні активи, не зважаючи ні на які перешкоди зовнішнього середовища.

Вартість запасів у 2022 році порівняно з 2021 роком зросла на 16179 тис. грн, а в 2023 році порівняно з 2022 роком – збільшення склало 79539 тис. грн.

Сумарна дебіторська заборгованість Товариств в 2022 році порівняно з 2021 роком збільшилася на 71424 тис. грн, а в 2023 році порівняно з 2022 року – вона скоротилася майже на 139058 тис. грн.

У 2022 році відбулося збільшення по статті «Грошові кошти та їх еквіваленти» порівняно з попереднім 2021 роком на 1787 тис. грн., а в 2023 році порівняно з 2022 роком відбулося зростання грошей на 2144 тис. грн., що є позитивною тенденцією.

Нерозподілений прибуток Товариства протягом періоду 2021-2023 років мав тенденцію до зниження. Так, в 2022 році нерозподілений прибуток склав 63761 тис. грн, тоді як в 2021 році він складав 108160 тис. грн, тобто в 2022 році він скоротився на 44399 тис. грн. У 2023 році нерозподілений прибуток склав 57103 тис. грн, що на 6658 тис. грн нижче рівня 2022 року. Така тенденція зумовлена зменшенням обсягів продаж, збільшенням витрат і іншими чинниками, що пов'язані з воєнним станом в країні.

Разом з тим, відбулося суттєве збільшення по статті «Довгострокові зобов'язання і забезпечення», сума за якою в 2022 році становила 243767 тис. грн., тоді як в 2021 році заборгованість по цій статті складала 192803 тис. грн, отже, зростання за 2022 рік становило 50964 тис. грн.

У 2023 році тенденція збільшення довгострокових зобов'язань продовжилася, зокрема станом на кінець 2023 роки вони склали 266623 тис. грн, тоді як на початок 2023 року вони становили 243767 тис. грн. Таким чином збільшення довгострокових зобов'язань в 2023 році становило 22856 тис. грн.

У свою чергу поточні зобов'язання також протягом останніх років збільшилися. У 2022 році поточні зобов'язання становили 619181 тис. грн, що порівняно з 2021 роком збільшилися на 160648 тис. грн.

Станом на 31.12.2023 року поточні зобов'язання склали 575267 тис. грн і порівняно з початком року зменшилися на 43914 тис. грн.

Чистий фінансовий результат (чистий прибуток, чистий збиток) постійно зменшувався протягом 2020-2022 року, хоча діяльність була прибутковою в 2020-2021 роках, тоді як в 2022 році – Товариство отримало велику суму збитків. Між тим, в 2023 році сума річних збитків скоротилася і складала 6748 тис. грн, що на 37686 менше, ніж в попередньому 2022 році, коли зростання збитків порівняно з 2021 роком становило 49175 тис. грн.

Схематично динаміка чистого фінансового результату Товариства наведена на рис.2.3.



Рис.2.3. Динаміка чистого фінансового результату ПрАТ «Одеський коньячний завод» у 2020-2023 роках

Висновки: Оцінюючи динаміку чистого фінансового результату ПрАТ «Одеський коньячний завод» у 2020-2023 роках, можна позитивно оцінити скорочення збитків від діяльності у 2023 році, порівняно з попереднім роком. Отже, Товариства виходить із збитків, що спричинені роботою в умовах спочатку карантинних обмежень, а далі – в умовах війни.

2.3. Особливості обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві ПрАт «Одеський коньячний завод»

Для організації роботи з персоналом на підприємстві працює відділ кадрів, тоді як питання нарахування заробітної плати забезпечує бухгалтерія Товариства.

Нарахування заробітної плати на підприємстві здійснюється за почасовою і відрядною системою оплати праці.

На почасовій формі працює весь адміністративний і збутовий персонал, на відрядній формі – працює частина виробничого персоналу, яка бере безпосередню участь у виробничому процесі.

У табл. 2.4 наведені основні господарські операції з нарахування заробітної плати на підприємстві.

Таблиця 2.4

Порядок обліку нарахування заробітної плати

№	Господарські операції	Дебет	Кредит	Документ
1	2	3	4	5
1	Нарахована заробітна плата за виробництво коньячної продукції	23	661	Наряд на відрядну роботу, розрахунково-платіжна відомість
2	Нарахована заробітна плата загальновиробничим працівникам цехів	91	661	Штатний розклад, розрахунково-платіжна відомість
3	Нарахована заробітна плата адміністративному персоналу офісу	92	661	Штатний розклад, розрахунково-платіжна відомість
4	Нарахована заробітна плата працівникам відділу збуту і продаж	93	661	Штатний розклад, розрахунково-платіжна відомість
5	Нарахована заробітна плата за проведені дослідження і розробки	941	661	Наряд на відрядну роботу, розрахунково-платіжна відомість
6	Нараховані додаткові соціальні виплати персоналу з метою стимулювання	949	661	Наказ директора, розрахунково-платіжна відомість

1	2	3	4	5
7	Нарахована заробітна плата за розвантаження запасів на склади підприємства	20	661	Наряд на відрядну роботу, розрахунково-платіжна відомість
8	Нарахована заробітна плата за освоєння нових видів продукції	39	661	Наряд на відрядну роботу, розрахунково-платіжна відомість
9	Нарахована заробітна плата за установку, монтаж, наладку основних засобів	152	661	Наряд на відрядну роботу, розрахунково-платіжна відомість
10	Нарахована заробітна плата при ліквідації основних засобів за роботи з їх демонтажу	976	661	Наряд на відрядну роботу, розрахунково-платіжна відомість

Джерело: складено автором

Після нарахування заробітної плати із неї робляться утримання.

Утримання бувають різні: обов'язкові, утримання за рішенням суду і добровільні.

До обов'язкових утримань відносять фіскальні утримання: податок на доходи фізичних осіб (в Україні сплачується за ставкою 18%); військовий збір (1,5%).

До утримань за рішенням суду належать аліменти, а також інші утримання, які здійснюються відповідно до ухвали суду на підставі виконавчих документів.

До добровільних утримань належать нефіскальні вирахування, що охоплюють утримання за заявою співробітників або наказу наказу керівника підприємства.

Ці утримання можуть включати таке:

- відшкодування заподіяної шкоди підприємству - суми, які працівник повинен компенсувати підприємству за заподіяну ним шкоду;
- профспілкові внески - обов'язкові внески до профспілкових організацій або фондів;
- внески до благодійних фондів або громадських організацій - пожертвування на різні благодійні цілі;
- погашення банківського кредиту - суми, які працівник має сплатити за боргами перед банком;
- погашення за товари, що реалізовані підприємствами торгівлі в розстрочку;
- погашення позики, наданої підприємством - виплати, що повертаються підприємству, яке надало позику;
- оплата послуг пошти або банку за переказ коштів (наприклад, аліментів, внесків, погашення кредиту тощо) - комісійні виплати за послуги переказу коштів та інші.

Названі утримання, включно з аліментами та іншими утриманнями за виконавчими документами, розраховуються після утримання податків – податку на доходи фізичних осіб і військового збору, і проводяться бухгалтером наприкінці місяця, а не під час виплати авансу.

Слід звернути увагу, що в Україні діюче законодавство обмежує суму утримань, які можуть стягуватися із заробітку працівника, зокрема сума має становити не більше 20% додаткових утримань, а в окремих випадках - 50% (згідно з ч. 1 статті 128 КЗпП). При утриманні аліментів на дітей загальна сума утримань при кожній виплаті зарплати не може перевищувати 70% (згідно з ч. 3 статті 128 КЗпП) нарахованої заробітної плати.

У табл. 2.5 наведені основні господарські операції з проведення утримань із заробітної плати на підприємстві.

Таблиця 2.5

Порядок обліку утримань із заробітної плати

№	Господарські операції	Дебет	Кредит	Документ
1	2	3	4	5
1	Утримані із заробітної плати суми податку на доходи фізичних осіб (ПДФО)	661	641	Розрахунково-платіжна відомість
2	Проведені утримання військового збору із заробітної плати персоналу	661	641, 642	Розрахунково-платіжна відомість
3	Проведені утримання по виконавчим листам із заробітної плати (аліменти, суми за рішеннями судових органів тощо)	661	685, 377	Розрахунково-платіжна відомість
4	Проведені утримання із заробітної плати підзвітної суми, що своєчасно не повернута в касу чи на рахунок в банку підприємства	661	372	Розрахунково-платіжна відомість
5	Проведені утримання з відшкодування матеріальних збитків із заробітної плати матеріально-відповідальної особи	661	375	Розрахунково-платіжна відомість
6	Проведені утримання із заробітної плати суми на відшкодування позик, що були видані співробітникам	661	377	Розрахунково-платіжна відомість
7	Проведені утримання із заробітної плати профспілкових внесків	661	377	Розрахунково-платіжна відомість

Джерело: складено автором

Після проведення нарахувань і утримань визначається сума заробітної плати до виплати.

У свою чергу виплата заробітної плати здійснюється двома способами:

- готівковими коштами;
- за безготівковим розрахунком шляхом перерахування коштів на рахунки співробітників Товариства в банківських установах.

Виплата заробітної плати шляхом перерахунку коштів на рахунки співробітників може здійснюватися виключно на підставі заяви фізичної особи.

Також дозволяється виплата поштовим переводом на зазначений рахунок співробітником, з оплатою таких послуг за рахунок роботодавця.

З метою виплати заробітної плати через банку на підприємстві впроваджено зарплатний проект, який має ряд переваг, зокрема:

- спрощення процедури виплати заробітної плати;
- скорочення витрат на отримання, транспортування, зберігання готівки в касі підприємства;
- легкість у виплаті заробітної плати працівників при дистанційних формах роботи;
- підвищення безпеки операцій з виплати заробітної плати, коли взагалі відсутні ризики зберігання готівкових коштів.

Періодичність виплати заробітної плати на підприємстві передбачена Колективним договором.

При тому виплата здійснюється два рази на місяць відповідно до вимог діючого законодавства в такі терміни: не пізніше 15 числа місяця аванс і 30 (або 31) числа – заробітна плата в частині розрахунку по виплатам. Товариство чітко дотримується вимоги законодавства стосовно періоду в 16 календарних днів між виплатами авансу і розрахунку.

Виплата заробітної плати на підприємстві проводиться і в готівковій, і в безготівковій формі.

У табл.2.6 наведена схема організації виплати заробітної плати в ПрАТ «Одеський коньячний завод».

Таблиця 2.6

Порядок організації виплати заробітної плати в ПрАТ «Одеський
кон'ячний завод»

Кроки	Учасник	Суть операції	Коментар
1	2	3	4
Крок 1	Підприємство	Відповідно до договору з банком на обслуговування виплати заробітної плати і інших виплат працівникам в безготівковій формі подає в банк відомість розподілу заробітної плати і інших виплат	Зазвичай відомість передається за допомогою системи «Банк-Клієнт»
Крок 2	Підприємство	Подає в банк платіжне доручення на перерахування заробітної плати і інших виплат на транзитний рахунок в банківській установі	Відповідне платіжне доручення подається безпосередньо в день виплати, або напередодні за 1-2 дні до дати виплати відповідно до умов в договорі з банком
Крок 3	Підприємство	Подає в банк платіжне доручення на перерахування податку на доходи фізичних осіб, військового збору, єдиного соціального внеску або документальне підтвердження, що відповідні податки і збори вже були сплачені раніше	Подається разом з платіжним дорученням на перерахування заробітної плати працівникам
Крок 4	Банк	Перераховує грошові кошти, що призначені для виплати заробітної плати, з поточного рахунку підприємства і зараховує їх на спеціальний транзитний рахунок	Спеціальна операція банку

1	2	3	4
Крок 5	Банк	Перераховує суми податку на доходи фізичних осіб, військового збору, єдиного соціального внеску на відповідні рахунки Держказначейства України	Перерахування за платіжним дорученням
Крок 6	Банк	Зараховує на підставі відомості розподілу заробітної плати грошові кошти на рахунки співробітників	Зарахування на рахунки клієнтів-фізичних осіб

Джерело: складено автором

Основні операції з обліку виплат заробітної плати представлені в табл.2.7.

Таблиця 2.7

Порядок обліку виплат заробітної плати на підприємстві

№	Господарські операції	Дебет	Кредит	Первинний документ
1	2	3	4	5
Виплата заробітної плати готівкою				
1	Отримана готівка в касу з поточного рахунку для виплати заробітної плати	301	311	Чек, прибутковий касовий ордер
2	Сплачені податки і збори при виплаті заробітної плати	641, 642, 651	311	Платіжне доручення
3	Виплачена заробітна плата працівникам з каси	661	301	Платіжна відомість, видатковий касовий ордер
4	Депонована невикладена заробітна плата	661	662	Відомість депонованої заробітної плати

1	2	3	4	5
5	Невиплачена заробітна плата здана в банк	311	301	Видатковий касовий ордер
6	Виплачена раніше депонована заробітна плата	662	301	Видатковий касовий ордер
Перерахування заробітної плати на рахунки працівників				
7	Перерахована заробітна плата для зарахування на рахунки працівників	661	311	Платіжне доручення
8	Перерахований податок на доходи фізичних осіб при виплаті заробітної плати	641	311	Платіжне доручення
9	Перерахований військовий збір, що утриманий із заробітної плати	642	311	Платіжне доручення
10	Перерахований єдиний соціальний внесок від суми нарахованої заробітної плати	651	311	Платіжне доручення
11	Сплачено комісійну винагороду за послуги банку	92	311	Платіжне доручення

Джерело: складено автором

При нарахування заробітної плати підприємство здійснює відрахування єдиного соціального внеску від суми заробітної плати працівників.

Сума єдиного внеску не зменшує нарахований заробіток, а сплачується працедавцем з віднесенням відповідних сум на витрати діяльності за тими ж рахунками, на які віднесена заробітна плата, тобто за цільовим призначенням витрат.

У табл. 2.8 наведені основні господарські операції з проведення відрахувань єдиного соціального внеску від сум нарахованої заробітної плати на підприємстві.

Таблиця 2.8

Порядок обліку відрахувань єдиного соціального внеску від сум
нарахованої заробітної плати

№	Господарські операції	Дебет	Кредит	Документ
1	2	3	4	5
1	Проведені відрахування ЄСВ від сум нарахованої заробітної плати за виробництво коньячної продукції	23	651	Розрахунок ЄСВ
2	Проведені відрахування ЄСВ від сум нарахованої заробітної плати загальнопромисловим працівникам цехів	91	651	Розрахунок ЄСВ
3	Проведені відрахування ЄСВ від сум нарахованої заробітної плати адміністративному персоналу офісу	92	651	Розрахунок ЄСВ
4	Проведені відрахування ЄСВ від сум нарахованої заробітної плати працівникам відділу збуту і продаж	93	651	Розрахунок ЄСВ
5	Проведені відрахування ЄСВ від сум нарахованої заробітної плати за дослідження і розробки	941	651	Розрахунок ЄСВ
6	Проведені відрахування ЄСВ від сум нарахованих додаткових виплат персоналу	949	651	Розрахунок ЄСВ
7	Проведені відрахування ЄСВ від сум нарахованої заробітної плати за розвантаження запасів на склади підприємства	20	651	Розрахунок ЄСВ
8	Проведені відрахування ЄСВ від сум нарахованої заробітної плати за освоєння нових видів продукції	39	651	Розрахунок ЄСВ

Продовження табл.2.8

1	2	3	4	5
9	Проведені відрахування ЄСВ від сум нарахованої заробітної плати за установку, монтаж, наладку основних засобів	152	651	Розрахунок ЄСВ
10	Проведені відрахування ЄСВ від сум нарахованої заробітної плати при ліквідації основних засобів за роботи з їх демонтажу	976	651	Розрахунок ЄСВ

Джерело: складено автором

Окрім відрахувань єдиного соціального внеску від сум нарахованої заробітної плати, на підприємстві виконуються відрахування на створення забезпечень на оплату відпусток, яке передбачено вимогами МСБО 37.

При нарахування забезпечень на оплату відпусток використовується пасивний рахунок 47 «Забезпечення наступних витрат і платежів», субрахунок 471 «Забезпечення на оплати відпусток».

Основні операції і порядок їх відображення на рахунках обліку за даними Товариства представлені в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Порядок обліку забезпечень на оплату відпусток персоналу

№	Господарські операції	Дебет	Кредит	Документ
1	2	3	4	5
Створення забезпечення на оплату відпусток персоналу				
1	Проведені відрахування на створення забезпечень від сум нарахованої заробітної плати за виробництво коньячної продукції	23	471	Розрахунок забезпечень на оплату відпусток
2	Проведені відрахування на створення забезпечень від сум нарахованої заробітної плати загальновиробничим працівникам цехів	91	471	Розрахунок забезпечень на оплату відпусток

Продовження табл. 2.9

1	2	3	4	5
3	Проведені відрахування на створення забезпечень від сум нарахованої заробітної плати адміністративному персоналу офісу	92	471	Розрахунок забезпечень на оплату відпусток
4	Проведені відрахування на створення забезпечень від сум нарахованої заробітної плати працівникам відділу збуту і продаж	93	471	Розрахунок забезпечень на оплату відпусток
5	Проведені відрахування на створення забезпечень від сум нарахованої заробітної плати за дослідження і розробки	941	471	Розрахунок забезпечень на оплату відпусток
6	Проведені відрахування на створення забезпечень від сум нарахованих додаткових виплат персоналу	949	471	Розрахунок забезпечень на оплату відпусток
7	Проведені відрахування на створення забезпечень від сум нарахованої заробітної плати за розвантаження запасів на склади підприємства	20	471	Розрахунок забезпечень на оплату відпусток
8	Проведені відрахування на створення забезпечень від сум нарахованої заробітної плати за освоєння нових видів продукції	39	471	Розрахунок забезпечень на оплату відпусток
9	Проведені відрахування на створення забезпечень від сум нарахованої заробітної плати за установку, монтаж, наладку основних засобів	152	471	Розрахунок забезпечень на оплату відпусток

1	2	3	4	5
10	Проведені відрахування на створення забезпечень від сум нарахованої заробітної плати при ліквідації основних засобів за роботи з їх демонтажу	976	471	Розрахунок забезпечень на оплату відпусток
Використання забезпечення на оплату відпусток				
11	Нараховані відпускні персоналу за рахунок нарахованого забезпечення	471	661	Розрахунок відпускних, розрахунково-платіжна відомість
11	Виплачені відпускні з каси підприємства	661	301	Видатковий касовий ордер
12	Перераховані відпускні на рахунки працівників в банку	661	311	Платіжне доручення

Джерело: складено автором

Досліджуючи систему обліку розрахунків з оплати праці на підприємства, було встановлено, що всі нарахування, утримання і виплати у ПрАТ «Одеський коньячний завод» виконуються у повній відповідності з діючим законодавством.

Про це свідчать акти перевірки ДПС, в яких відсутні зауваження щодо нарахування податків і зборів від заробітної плати, а саме: ПДФО, військового збору і єдиного соціального внеску, а також висновок незалежного аудитора стосовно фінансової звітності ПрАТ «Одеський коньячний завод» за 2022 рік, в якому відсутні будь-які зауваження не лише стосовно питань оплати праці, а й інших об'єктів і показників звітності.

Незалежним аудитором – аудиторською компанією «Crowe» стосовно фінансової звітності за 2022 рік надано немодифікований висновок, без застережень.

Це засвідчує, що відносно питань оплати праці:

- правильно здійснені нарахування заробітної плати в частині зобов'язань перед працівниками;
- в повній мірі утримуються ПДФО, військовий збір і ЄСВ від суми нарахованої заробітної плати;
- своєчасно виплачується заробітна плата працівникам;
- коректно відносяться витрати на оплату праці на собівартість виробленої продукції і витрати періоду;
- інформація про витрати на оплату праці в достатній мірі розкривається у фінансовій звітності;
- своєчасно і в належному обсязі створюються забезпечення на оплату відпусток персоналу тощо.

У цілому все це дозволяє зробити висновок, що система обліку і контролю розрахунків з оплати праці побудована ефективно.

Між тим, з метою поліпшення системи обліку і фінансової звітності в частині питань розрахунків з оплати праці можна запропонувати деякі рекомендації стосовно удосконалення розкриття інформації в Примітках до фінансової звітності. Зокрема, в Примітках до фінансової звітності доцільно більш широко розкривати інформацію про:

- види нарахованої заробітної плати працівників, у т.ч. управлінського персоналу, який відноситься до складу пов'язаних осіб, що передбачено вимогами МСФЗ;
- види створених забезпечень Товариством, у т.ч. забезпечень на виплату відпускних персоналу, стосовно залишку забезпечень на початок періоду, нарахування забезпечень, їх використання і залишку на кінець періоду;
- суми, витрачені на додаткове пенсійне забезпечення персоналу, яке передбачено умовами Колективного договору на ПрАТ «Одеський кон'ячний завод» тощо.

На наш погляд, розкриття відповідної інформації дозволить поліпшити інформування користувачів фінансової звітності стосовно питань оплати праці.

Висновки до розділу 2

На підставі проведеного дослідження можна зробити такі основні висновки:

1. Базою вивчення діючої практики обліку розрахунків з оплати праці було ПрАТ «Одеський коньячний завод». Основним видом діяльності Товариства: 11.01 Дистиляція, ректифікація та змішування спиртних напоїв.

2. Кількість персоналу Товариства в 2022 році складала 300 осіб.

Підприємство забезпечено високоякісними кадрами, які працюють по змінах для забезпечення ефективної реалізації виробничого процесу.

Крім виробничого персоналу, Товариство залучає персонал для забезпечення адміністративних і збутових завдань.

3. У складі витрат на оплату праці персоналу Товариства найбільшу суму становлять виплати виробничому персоналу, які в 2022 році становили 28722 тис. грн, а в 2021 році – 21875 тис. грн.

Виплати адміністративному персоналу Товариства в 2022 році склали 8985 тис. грн, в 2021 році – 8001 тис. грн. Значно меншу кількість становили виплати персоналу відділу збуту – в 2022 році 583 тис. грн, в 2021 році – 506 тис. грн.

4. Нарахування заробітної плати на підприємстві здійснюється за почасовою і відрядною системою оплати праці.

На почасовій формі працює весь адміністративний і збутовий персонал, на відрядній формі – працює частина виробничого персоналу, яка бере безпосередню участь у виробничому процесі.

5. На підприємстві проводять обов'язкові відрахування єдиного соціального внеску від сум нарахованої заробітної плати, а також виконуються відрахування на створення забезпечень на оплату відпусток, як це передбачено вимогами МСБО 37.

РОЗДІЛ 3. АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ПЕРСОНАЛУ

3.1. Завдання і джерела аудиту розрахунків з оплати праці

Кожен суб'єкт господарювання в ході власної діяльності застосовує аналогові різні види ресурсів: основні засоби, матеріальні ресурси і, безперечно, трудові ресурси. Працівники на будь-якому підприємстві завжди постають в якості одного з основоположних компонентів досягнення поставлених перед суб'єктом господарювання цілей - виготовлення конкретної продукції, її реалізації, і, в кінцевому підсумку, отримання максимального прибутку.

Від правильної організації праці безпосереднім чином залежить, як ефективність, так і раціональність виробничого циклу.

Метою аудиту розрахунків з оплати праці є підтвердження правильності розрахунків з персоналом з оплати праці, коректності і повноти відображення витрат на оплату праці в фінансовій і податковій звітності, повноти розкриття інформації про виплати працівників у звітності.

Завдання аудиту розрахунків з персоналом з оплати праці полягають в наступному:

- перевірка складу і структури трудових ресурсів та їх використання;
- оцінка напруженості завдань зі зростання продуктивності праці та достовірності звітних даних про їх виконання;
- перевірка правильності побудови тарифної системи, нормування праці, використання форм і систем оплати праці для заохочення високих її показників, дотримання співвідношення темпів зростання продуктивності та оплати праці;
- перевірка дотримання нормативних актів, що регулюють питання оплати праці та соціальних виплат;
- здійснення контролю за правильністю організації оплати праці;

- перевірка чіткості, своєчасності та обґрунтованості проведених розрахунків з працівниками з оплати праці;
- контроль правильності використання робочого часу, застосування посадових окладів, тарифних ставок, відрядних розцінок;
- перевірка обґрунтованості чисельності працівників, зростання продуктивності праці, середньої заробітної плати;
- вивчення ефективності використання фонду заробітної плати і трудових ресурсів;
- перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку розрахунків з персоналом з оплати праці;
- перевірка правильності проведення утримань із заробітної плати податку на додану вартість, військового збору, єдиного соціального внесу та інших утримань;
- перевірка своєчасності виплати заробітної плати тощо.

В якості джерел аудиту розрахунків з оплати праці виступають:

- Колективний договір, трудові договори та інші внутрішні нормативні документи, що регламентують порядок виплат заробітної плати і премій;
- документи, що оформляють прийняття на роботу співробітників (накази, заяви про прийняття на роботу, трудові договори);
- документи, що регламентують безпосередньо трудову діяльність;
- договори цивільно-правового характеру (надання послуг);
- табелі обліку використання робочого часу;
- розрахунково-платіжні відомості;
- особові картки співробітників;
- реєстри бухгалтерського обліку;
- фінансова, податкова і статистична звітність;
- звіти незалежного аудитора за попередні періоди;
- акти перевірок ДПС та інших контролюючих органів та інше.

3.2. Методичні аспекти проведення аудиту розрахунків з оплати праці персоналу

Методика аудиту розрахунків з персоналом з оплати праці складається з таких етапів:

- 1) планування аудиту розрахунків з персоналом з оплати праці, включаючи контроль за дотриманням нормативно-правових актів, які стосуються трудового законодавства, правильності нарахування різних видів нарахувань і утримань, правильності ведення обліку розрахунків у розрізі кожної фізичної особи і в цілому по підприємству, правильності нарахування виплат соціального характеру, а також податків і зборів з фонду оплати праці;
- 2) проведення аудиторської перевірки, що полягає в перевірці дотримання законодавства про працю, що є актуальним на момент проведення аудиту. Також перевіряється правильність нарахування заробітної плати та утримань із неї, порядок документального оформлення розрахунків з персоналом, правильність відображення у бухгалтерському обліку всіх видів розрахунків між підприємством та його співробітниками.

На цьому етапі аудиту розрахунків з персоналом з оплати праці, виконується низка таких процедур, як:

- оцінка системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці зі співробітниками;
- встановлення достовірності здійснюваних нарахувань і виплат співробітникам і відображення їх в обліку;
- визначення законності та повноти утримань із заробітної плати та інших виплат на користь бюджету;
- перевірка організації аналітичного обліку розрахунків з оплати праці зі співробітниками на підприємстві;
- контроль над дотриманням податкового законодавства щодо тих операцій, які безпосередньо пов'язані з проведеними розрахунками з персоналом з оплати праці.

3) Складання аудиторського висновку.

На цьому етапі аудитор реєструє в робочій документації помилки і порушення, які він виявив під час перевірки, а також висловлює свою думку щодо фінансової звітності в цілому і стосовно відображення в ній розрахунків з оплати праці, а також витрат на оплату праці зокрема.

Усі висновки аудитор повинен обґрунтувати даними перевірених первинних документів та облікових регістрів і навести контрольні арифметичні розрахунки, які він проводив під час аудиторської перевірки.

Аудитор також повинен запропонувати свої методи для вдосконалення обліку розрахунків з персоналом з оплати праці.

Ділянка розрахунків з персоналом з оплати праці є однією з найважливіших ділянок бухгалтерського обліку на будь-якому підприємстві.

Регулярне проведення аудиторської перевірки обліку розрахунків з персоналом з оплати праці на підприємстві дає змогу уникати помилок у майбутньому.

Запровадження на підприємстві заходів, розроблених під час проведення аудиту, дає змогу вести якісний, правильний і своєчасний облік розрахунків з оплати праці співробітників. Практичний аудит розрахунків з персоналом з оплати праці є одним з найбільш трудомістких об'єктів при перевірці підприємств. Операції з обліку праці і заробітної плати, як правило, багаточисельні, здійснюються систематично, відрізняються різноманіттям і специфікою.

Аудит фінансової звітності ПрАТ «Одеський коньячний завод» за 2022 рік проводився АФ «Сгове» (Додаток А).

При тому аудиторами був наданий немодифікований аудиторський висновок, тобто без застережень.

Тобто суттєвих викривлень при перевірці встановлено не було.

При проведенні аудиту фінансової звітності ПрАТ «Одеський коньячний завод» питання контролю розрахунків з оплати праці були досліджені аудиторами Товариства і було підтверджено, що ніяк суттєвих

відхилень при нарахуванні заробітної плати, утриманнях з неї, виплаті заробітної плати, проведенні відрахувань єдиного соціального внеску не було виявлено. Все це засвідчує те, що облік і контроль розрахунків з оплати праці на підприємстві налагоджено на високому рівні.

3.3. Аналіз виплат на оплату праці і трудових ресурсів ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Для аналізу трудових ресурсів і виплат на оплату праці ПрАТ «Одеський коньячний завод» скористаємось даними фінансової звітності Товариства.

Оскільки фінансова звітність за 2023 рік ще не є остаточною, бо її аудит тільки проводиться, тому для цілей аналізу візьмемо за основу фінансову звітність за 2022 рік (Додаток А).

У табл.3.1 і на рис.3.1 проведено аналіз структури і динаміки виплат на оплату праці ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Таблиця 3.1

Аналіз структури і динаміки виплат на оплату праці персоналу ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Категорія персоналу	2022		2021		Відхилення (+,-)	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
1	2	3	4	5	6	7
Виробничий персонал	28722	75,0	21875	72,0	+6847	+3,0
Адміністративний персонал	8985	23,5	8001	26,3	+984	-2,8
Персонал відділу збуту	583	1,5	506	1,7	+77	-0,2
Разом	38289	100	30382	100	7907	-

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ПрАТ «Одеський коньячний завод»



Рис.3.1 Склад і структура виплат на оплату праці персоналу Товариства у 2022 році (тис. грн)

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Висновки: У складі виплат на оплату праці ПрАТ «Одеський коньячний завод» у 2022 році 75% складали виплати виробничому персоналу, у 2021 році частка виплат на оплату праці відповідного персоналу складала 72%, отже, в звітному році відбулося збільшення на 6847 осіб, або 3%.

Частка виплат на оплату праці адміністративного персоналу в 2022 році складала 23,5%, в 2021 році – 26,3%.

Таким чином, хоча в абсолютному вимірі виплати на оплату праці адміністративного персоналу збільшилися на 984 тис. грн, але їх частка в складі загальних виплат на оплату праці персоналу Товариства скоротилася в звітному році на 2,8%.

Виплати на оплату праці персоналу відділу збуту в 2022 році збільшилися на 77 тис. грн, а їх частка зменшилася з 1,5 до 1,7%, тобто на 0,2%.

Далі зупинимося на оцінці персоналу за віком.

У табл.3.2 проаналізовано віковий склад персоналу Товариства.

Таблиця 3.2

Аналіз персоналу ПрАТ «Одеський коньячний завод» за віком

Категорія персоналу	2022		2021		Відхилення (+,-)	
	осіб	%	осіб	%	Осіб	%
1	2	3	4	5	6	7
Всього персонал, в т.ч.:	300	100	258	100	+42	-
до 25 років	45	15,0	36	14,0	+9	+1,0
від 25 до 40 років	105	35,0	88	34,1	+17	+0,9
від 40 до 60 років	135	45,0	121	46,9	+14	-1,9
понад 60 років	15	5,0	13	5,0	+2	0

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Висновки: На підставі проведених розрахунків видно, що у Товариства в цілому більшу частку у складі трудових ресурсів займають особи віку від 40 до років. У 2022 році частка вікової категорії від 40 до 60 років складала у загальній чисельності персоналу 45%, а у 2021 році – 46,9%, отже, протягом 2022 року вона скоротилася на 1,9%.

Другою за обсягом є група від 25 до 40 років, яка складала в 2022 році 35,0%, а в 2021 році – 34,1%, тобто частка цієї вікової групи у загальній кількості персоналу збільшилася на 0,9%.

Разом з тим, відбулося збільшення частки працівників віком до 25 років – з 14% у 2021 році до 15% у 2022 році, тобто на 1%.

Частка працівників віком понад 60 років майже не змінилася і склала у 2021 і 2022 роках 5%.

Таким чином в цілому можна констатувати, що віковий і якісний склад співробітників Товариства покращився протягом 2022 року, оскільки відбулося помолодшення кадрів, яке хоча й є не дуже значним, але з урахуванням сталих тенденцій постає позитивним.

Наступним кроком проведемо аналіз руху трудових ресурсів Товариства, який наведено в табл.3.3.

Таблиця 3.3

Аналіз руху трудових ресурсів ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Показники	2021	2022	Відхилення (+,-)	
			абсолютне	%
1	2	3	4	5
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	258	300	+42	+16,3%
Прийнято працівників, осіб	53	21	-32	-60,4
Звільнено працівників, осіб	11	5	-6	-54,5
Коефіцієнт обороту з прийому (відношення кількості прийнятих працівників до середньооблікової чисельності персоналу)	0,21	0,07	-0,14	-66,7
Коефіцієнт обороту зі звільнення (відношення кількості звільнених працівників до середньооблікової чисельності персоналу)	0,04	0,02	-0,02	-50,0

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Висновки: У 2022 році суттєво уповільнилися показники руху персоналу. Так, якщо в 2021 році було прийнято на роботу 53 працівника, то в 2022 році лише 21 осіб. Отже, кількість прийнятих працівників зменшилася на 32 особи чи 60,4%.

Стосовно вибуття персоналу, то в 2021 році було звільнено з Товариства 11 осіб, а у 2022 році – 5 осіб, тобто кількість звільнених працівників в звітному році скоротилася на 6 осіб, або 54,5%.

Коефіцієнт обороту з прийому працівників в 2022 році склав 7%, проти 21% у попередньому 2021 році. Тобто коефіцієнт по прийому в 2022 році зменшився на 14%.

Коефіцієнт обороту зі звільнення працівників в 2022 році склав 2%, проти 4% у попередньому 2021 році. Тобто коефіцієнт зі звільнення в 2022 році зменшився на 2%.

Відповідні тенденції руху персоналу пояснюються впливом військових подій в Україні.

Оскільки Товариство забезпечує бронь своїм співробітникам, то в 2022 році вони більшою мірою тримаються за свої місця, а отже, це призвело до уповільнення вибуття персоналу.

Водночас, зменшення оборотів з приймання персоналу пояснюється складнощами здійснення операційної діяльності в умовах війни, що обмежують можливості зростання бізнесу.

У графічному вигляді інформація щодо руху працівників Товариства в 2021-2022 роках наведена на рис.3.2.



Рис.3.2. Показники руху працівників ПрАТ «Одеський коньячний завод» у 2021-2022 роках

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Далі проаналізуємо динаміку показників продуктивності праці (табл.3.4).

Таблиця 3.4

Аналіз динаміки продуктивності праці у
ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Показники	2021	2022	Відхилення (+,-)	
			абсолютне	відносне, %
1	2	3	4	5
1. Обсяг виробленої продукції, тис. грн	620174	949945	+329771	+53,2
2. Середньооблікова чисельність працівників основної діяльності, осіб	258	300	+42	+16,3
3. Середньорічний виробіток продукції на одного працівника, тис. грн (ряд. 1 : ряд. 2)	2403,775	3166,483	+762,708	+31,7

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Висновки: Середньорічний виробіток продукції на одного працівника в ПрАТ «Одеський коньячний завод» в 2022 році склав 3166,483 тис. грн, що на 762,708 тис. грн або на 31,7% більше, ніж у попередньому 2021 році.

Далі проведемо аналіз динаміки показників середньорічного і середньомісячного розміру оплати праці працівників Товариства, який виконано в табл.3.5.

Таблиця 3.5

Аналіз динаміки показників середньої оплати працівників Товариства

Показники	2021	2022	Відхилення (+,-)	
			абсолютне	відносне, %
1	2	3	4	5
1. Фонд оплати праці, тис. грн	30382	38289	+7907	+26,03

Продовження табл. 3.5

1	2	3	4	5
2. Середньооблікова чисельність працівників основної діяльності, осіб	258	300	+42	+16,28
3. Загальна кількість годин, відпрацьованих усіма працівниками, людино-годин	509808	616800	+106992	+20,99
4. Середньорічна оплата праці одного працівника, грн	117760	127630	+9870	+8,38
5. Середньомісячна оплата праці одного працівника, грн	9813,33	10635,83	+822,50	+8,38

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ПрАТ «Одеський коньячний завод»

У графічному вигляді динаміка середньої заробітної плати наведена на рис.3.3.

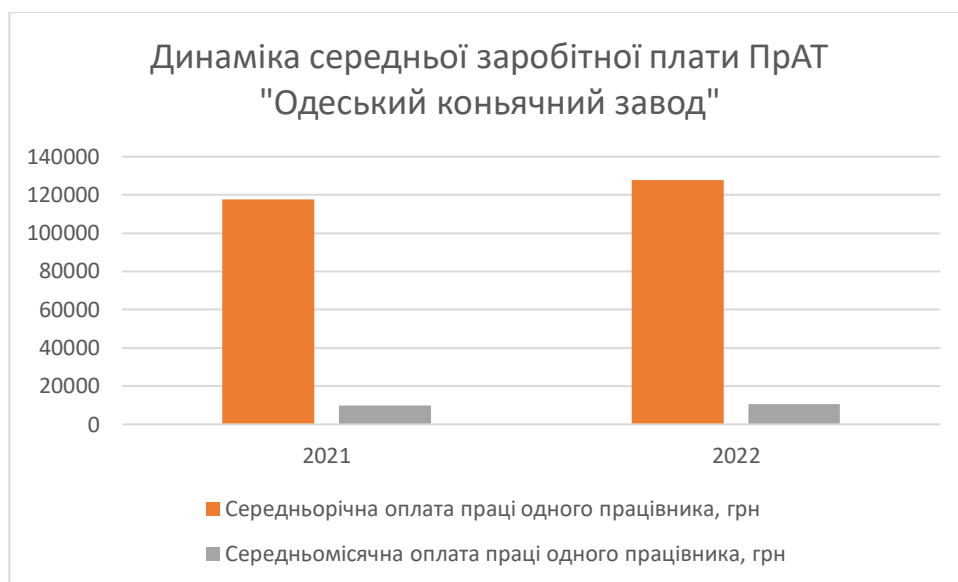


Рис.3.3. Динаміка середньої заробітної плати у ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Висновки: Середньорічна заробітна плата у ПрАТ «Одеський коньячний завод» в 2021 році склала 117760 грн, а в 2022 році – 127630 грн, отже, в звітному 2022 році середньорічна заробітна плата зросла на +9870 грн або на 8,38%.

Середньомісячна заробітна плата у ПрАТ «Одеський коньячний завод» в 2021 році склала 9813,33 грн, а в 2022 році – 10635,83 грн, отже, в звітному 2022 році середньомісячна заробітна плата зросла на +822,5 грн або на 8,38%.

Загальна кількість годин, відпрацьованих усіма працівниками, в 2021 році склала 509808 людино-годин, а в 2022 році – 616800 людино-годин. Таким чином загальна кількість годин, відпрацьованих усіма працівниками, в 2022 році збільшилася порівняно з 2021 роком на +106992 людино-годин, або на 20,99%. Це відбулося внаслідок того, що в 2022 році були відмінені всі переноси святкових днів і робочими днями стали свята, що припадають на будні дні.

Далі проведемо аналіз співвідношення зростання продуктивності праці та середньорічної оплати праці на прикладі ПрАТ «Одеський коньячний завод» (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Аналіз співвідношення зростання продуктивності праці та середньорічної оплати праці на прикладі ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Середньорічний виробіток продукції на одного працівника основної діяльності, грн			Середньорічна оплата праці одного працівника основної діяльності, грн			Коефіцієнт випередження
2021	2022	Темп зростання, %	2021	2022	Темп зростання, %	
1	2	3	4	5	6	7
2403,775	3166,483	131,73	117760	127630	108,38	1,215

Рис.3.3. Динаміка середньої заробітної плати у ПрАТ «Одеський коньячний завод»

Висновки: Середньорічний виробіток на одного працівника основної діяльності Товариства зріс з 2403,775 грн до 3166,483 грн в 2022 році порівняно з 2021 роком, тобто на 31,73%.

За цей самий період середньорічна оплата праці одного працівника основної діяльності зросла з 117760 грн в 2021 році до 127630 грн в 2022 році, тобто на 8,38%.

Аналіз співвідношення зростання продуктивності праці та середньорічної оплати праці на прикладі ПрАТ «Одеський коньячний завод» свідчить, що зростання середньорічного виробітку продукції на одного працівника основної діяльності випереджає оплату праці. Коефіцієнт випередження складає 1,215.

Таким чином в цілому можна зробити висновок, що на підприємстві достатньо ефективно використовуються кошти на оплату праці персоналу, а також достатньо висока продуктивність праці.

Також слід додати, що працівники Товариства почувають себе захищеними в соціальному плані, оскільки їм гарантована не лише регулярна заробітна плата, а й різні форми соціальної підтримки – додаткові виплати до святкових дат, можливість відвідувати виробничу столову за зниженими цінами, доступ до тренажерного залу підприємства та інші. Все це дозволяє зробити висновок, що керівництво Товариства піклується про свій персонал і забезпечує високі стандарти організації праці та її оплати.

Внаслідок цього на Товаристві незначна плинність кадрів, і працівники тримаються за свої робочі місця.

Висновки до розділу 3

На підставі проведеного дослідження можна зробити висновки:

1. Метою аудиту розрахунків з оплати праці є підтвердження правильності розрахунків з персоналом з оплати праці, коректності і повноти

відображення витрат на оплату праці в фінансовій і податковій звітності, повноти розкриття інформації про виплати працівників у звітності.

2. В якості джерел аудиту розрахунків з оплати праці виступають: Колективний договір, трудові договори та інші внутрішні нормативні документи, що регламентують порядок виплат заробітної плати і премій; документи, що оформляють рух співробітників; договори цивільно-правового характеру (надання послуг); таблиці обліку використання робочого часу; розрахунково-платіжні відомості; особові картки співробітників; реєстри синтетичного і аналітичного обліку розрахунків з оплати праці тощо.

3. Методика аудиту розрахунків з персоналом з оплати праці складається з етапів планування, виконання і завершення аудиту. При тому проведення перевірки розрахунків з оплати праці має значення як для аудиту фінансової звітності, так і для підтвердження дотримання вимог податкового законодавства, а саме Податкового кодексу України.

4. При проведенні аудиту фінансової звітності ПрАТ «Одеський коньячний завод» питання контролю розрахунків з оплати праці були досліджені аудитором Товариства і було підтверджено, що ніяк суттєвих відхилень при нарахуванні заробітної плати, утриманнях з неї, виплаті заробітної плати, проведенні відрахувань єдиного соціального внеску не було виявлено. Все це засвідчує те, що облік і контроль розрахунків з оплати праці на підприємстві налагоджено на високому рівні.

5. Середньорічний виробіток на одного працівника основної діяльності Товариства зріс з 2403,775 грн до 3166,483 грн в 2022 році порівняно з 2021 роком, тобто на 31,73%.

За цей самий період середньорічна оплата праці одного працівника основної діяльності зросла з 117760 грн в 2021 році до 127630 грн в 2022 році, тобто на 8,38%.

Аналіз співвідношення зростання продуктивності праці та середньорічної оплати праці на прикладі ПрАТ «Одеський коньячний завод» свідчить, що зростання середньорічного виробітку продукції на одного

працівника основної діяльності випереджає оплату праці. Коефіцієнт випередження складає 1,215.

Таким чином в цілому можна зробити висновок, що на підприємстві достатньо ефективно використовуються кошти на оплату праці персоналу, а також достатньо висока продуктивність праці.

ВИСНОВКИ

На підставі дослідження діючої теорії і практики обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці, проведеного в кваліфікаційній роботі, можна зробити такі основні висновки:

1. Базою дослідження в роботі обрано ПрАТ «Одеський коньячний завод». Товариство має давню історію своєї діяльності, протягом якої зберігає свою фінансову стабільність.

Між тим, протягом 2022-2023 років Товариство реалізує свою діяльність в умовах воєнного стану, що вплинуло на результати роботи компанії.

Діяльність Товариства була прибутковою в 2020-2021 роках, тоді як в 2022 році воно отримало велику суму збитків. Між тим, в 2023 році сума річних збитків скоротилася і склала 6748 тис. грн, що на 37686 менше, ніж в попередньому 2022 році, коли зростання збитків порівняно з 2021 роком становило 49175 тис. грн.

2. Нарахування заробітної плати на підприємстві здійснюється за почасовою і відрядною системою оплати праці.

На почасовій формі працює весь адміністративний і збутовий персонал, на відрядній формі – працює частина виробничого персоналу, яка бере безпосередню участь у виробничому процесі.

Періодичність виплати заробітної плати на підприємстві передбачена Колективним договором.

Виплата здійснюється два рази на місяць відповідно до вимог діючого законодавства в такі терміни: не пізніше 15 числа місяця аванс і 30 (31) числа – заробітна плата в частині розрахунку по виплатам. Товариство чітко дотримується вимоги законодавства стосовно періоду в 16 календарних днів між виплатами авансу і розрахунку.

3. У складі виплат на оплату праці ПрАТ «Одеський коньячний завод» у 2022 році 75% складали виплати виробничому персоналу, у 2021 році частка

виплат на оплату праці відповідного персоналу складала 72%, отже, в звітному році відбулося збільшення на 6847 осіб, або 3%.

Частка виплат на оплату праці адміністративного персоналу в 2022 році складала 23,5%, в 2021 році – 26,3%. Таким чином, хоча в абсолютному вимірі виплати на оплату праці адміністративного персоналу збільшилися на 984 тис. грн, але їх частка в складі загальних виплат на оплату праці персоналу Товариства скоротилася в звітному році на 2,8%.

4. У 2022 році суттєво уповільнилися показники руху персоналу. Так, якщо в 2021 році було прийнято на роботу 53 працівника, то в 2022 році лише 21 осіб. Отже, кількість прийнятих працівників зменшилася на 32 особи чи 60,4%.

Стосовно вибуття персоналу, то в 2021 році було звільнено з Товариства 11 осіб, а у 2022 році – 5 осіб, тобто кількість звільнених працівників в звітному році скоротилася на 6 осіб, або 54,5%.

Коефіцієнт обороту з прийому працівників в 2022 році склав 7%, проти 21% у попередньому 2021 році. Тобто коефіцієнт по прийому в 2022 році зменшився на 14%.

Коефіцієнт обороту зі звільнення працівників в 2022 році склав 2%, проти 4% у попередньому 2021 році. Тобто коефіцієнт зі звільнення в 2022 році зменшився на 2%. Відповідні тенденції руху персоналу пояснюються впливом військових подій в Україні.

5. У Товариства в цілому більшу частку у складі трудових ресурсів займають особи віку від 40 до років. У 2022 році частка вікової категорії від 40 до 60 років складала у загальній чисельності персоналу 45%, а у 2021 році – 46,9%, отже, протягом 2022 року вона скоротилася на 1,9%.

Другою за обсягом є група від 25 до 40 років, яка складала в 2022 році 35,0%, а в 2021 році – 34,1%, тобто частка цієї вікової групи у загальній кількості персоналу збільшилася на 0,9%.

Разом з тим, відбулося збільшення частки працівників віком до 25 років – з 14% у 2021 році до 15% у 2022 році, тобто на 1%.

Частка працівників віком понад 60 років майже не змінилася і склала у 2021 і 2022 роках 5%.

6. Середньорічна заробітна плата працівників у ПрАТ «Одеський коньячний завод» в 2021 році склала 117760 грн, а в 2022 році – 127630 грн, отже, в звітному 2022 році середньорічна заробітна плата зросла на +9870 грн або на 8,38%.

Середньомісячна заробітна плата у ПрАТ «Одеський коньячний завод» в 2021 році склала 9813,33 грн, а в 2022 році – 10635,83 грн, отже, в звітному 2022 році середньомісячна заробітна плата зросла на +822,5 грн або на 8,38%.

Загальна кількість годин, відпрацьованих усіма працівниками, в 2021 році склала 509808 людино-годин, а в 2022 році – 616800 людино-годин. Таким чином загальна кількість годин, відпрацьованих усіма працівниками, в 2022 році збільшилася порівняно з 2021 роком на +106992 людино-годин, або на 20,99%.

7. Досліджуючи систему обліку розрахунків з оплати праці на підприємства, було встановлено, що всі нарахування, утримання і виплати у ПрАТ «Одеський коньячний завод» виконуються у повній відповідності з діючим законодавством.

Про це свідчать акти перевірки ДПС, в яких відсутні зауваження щодо нарахування податків і зборів від заробітної плати, а саме: ПДФО, військового збору і єдиного соціального внеску, а також висновок незалежного аудитора стосовно фінансової звітності ПрАТ «Одеський коньячний завод» за 2022 рік, в якому відсутні будь-які зауваження не лише стосовно питань оплати праці, а й інших об'єктів і показників звітності.

Незалежним аудитором – аудиторською компанією «Crowe» стосовно фінансової звітності за 2022 рік надано немодифікований висновок, без застережень. Отже, система обліку і контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві побудована ефективно.

8. З метою поліпшення системи обліку і фінансової звітності в частині питань розрахунків з оплати праці можна запропонувати деякі рекомендації

стосовно удосконалення розкриття інформації в Примітках до фінансової звітності. Зокрема, в Примітках до фінансової звітності доцільно більш широко розкривати інформацію про:

- види нарахованої заробітної плати працівників, у т.ч. управлінського персоналу, який відноситься до складу пов'язаних осіб, що передбачено вимогами МСФЗ;

- види створених забезпечень Товариством, у т.ч. забезпечень на виплату відпускних персоналу, стосовно залишку забезпечень на початок періоду, нарахування забезпечень, їх використання і залишку на кінець періоду;

- суми, витрачені на додаткове пенсійне забезпечення персоналу, яке передбачено умовами Колективного договору на ПрАТ «Одеський коньячний завод» тощо.

На наш погляд, розкриття відповідної інформації дозволить поліпшити інформування користувачів фінансової звітності стосовно питань оплати праці.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Васьковська К.О., Пчелянська Г.Б., Кохан О.О. Облік розрахунків з оплати праці в системі управління підприємством. *Економіка харчової промисловості*. 2018. Том 10. Випуск 3. С.66-72.
2. Виплати працівникам: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26: затв. Наказом Мінфіну від 28.10.2003 року № 601 за станом на 10.01.2012 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03> (дата звернення: 08.05.2024).
3. Галайда Т.О., Рябуха А.І. Європейський досвід застосування ефективних систем оплати праці та мотивації працівників підприємства. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2016. Вип. 16 (1). С. 65–68.
4. Гуренко Т.О. Облік оплати праці та трудові відносини у воєнний період. *Економіка та суспільство*. 2022. Вип. 36. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/1153/1111> (дата звернення 25.01.2023)
5. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами К.: Центр учбової літератури, 2012. 520 с.
6. Інформаційно-аналітична платформа YouControl. URL : <https://youcontrol.com.ua/dashboard/> (дата звернення: 08.05.2024).
7. Кодекс законів про працю України: затв. Законом № 322-VIII від 10 грудня 1971, ВВР. URL. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#n1559> (дата звернення 25.01.2023).
8. Корецька Я.С. Облік розрахунків за виплатами працівникам. URL : <http://www.spilnota.net.ua/ua/article/id-2703/>
9. Корягін М. В., Попкова О.О. Структура фонду оплати праці як основа організації бухгалтерського обліку. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка"*. 2012. № 721: Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. С. 114–119.

10. Кузь В.І. Організація бухгалтерського обліку : навчальний посібник. Чернівці : Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, 2019. 224 с.
11. Левченко О.П. Особливості обліку розрахунків по оплаті праці з персоналом підприємства. *Науковий збірник Таврійського державного агротехнологічного університету імені Дмитра Моторного*. URL : <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/4095/1/1.pdf> (дата звернення: 08.05.2024).
12. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : підручник. Київ : Вид-во «Центр учбової літератури», 2017. 670 с.
13. Міжнародні стандарти фінансової звітності – теоретичні засади та практика впровадження в Україні : Монографія / За ред. Н.О. Лоханової. Харків: «Діса плюс», 2019. 234 с.
14. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» (МСБО 1). URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%201_ukr_2021.pdf (дата звернення: 08.05.2024).
15. МСФО: вопросы применения. Практическое руководство в двух частях. М.: Альпина Паблишер, 2017. 2704 с.
16. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р. із змінами та доповненнями від 08.02.2014 р. URL: <https://buhgalter911.com/uk/normativnaya-baza/instr-plan-rah/plan-rah/plan-schetov-buhgalterskogo-1021043.html> (дата звернення: 03.05.2024).
17. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 зі змінами і доповненнями. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 08.05.2024).

18. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 № 504/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 08.05.2024).

19. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо оптимізації трудових відносин: Закон України від 01.07.2022 № 2352-ІХ. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2352-20#Text> (дата звернення 25.01.2023)

20. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо посилення захисту прав працівників: Закон України від 12.05.2022 № 2253-ІХ. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2253-20#Text> (дата звернення 08.01.2024).

21. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 08.05.2024).

22. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 № 2136-ІХ. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text> (дата звернення 08.05.2024).

23. Склярук І. Особливості укладання та оплати трудових та цивільно-правових договорів. *Економіка та суспільство*. 2022. № 41. URL : <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1540>.

24. Склярук І., Поліщук М. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці в сучасних умовах. *Економіка та суспільство*. 2023, № 47. URL : <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2130> (дата звернення: 08.05.2024).

25. Суліменко Л.А., Киян А.В., Вітер С.А. Облік і аналіз розрахунків з оплати праці. *Інфраструктура ринку*. 2018. Вип. 18. С. 395–404.

26. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: підручник . Вид. 6-те, допов. і перероб. Київ: Алерта, 2013. 981 с.

27. Щупак А. Проблеми обліку розрахунків з працівниками підприємства. *Актуальні питання сучасної економіки*. 2013. № 4. С.125.

28. Хома Д.М. Проблеми обліку та аудиту розрахунків з оплати праці в умовах економічної кризи. Науковий посібник. 2013. С. 224 -227.

29. Яременко Л.М. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці і шляхи їх вирішення. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. URL : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2020/122.pdf (дата звернення: 08.05.2024).

30. Яременко Л. М. Концептуальні засади оплати праці в умовах ринкової економіки. *Економічний вісник університету* : зб. наук. пр. Переяслав-Хмельницького держ. пед. ун-ту ім. Г. Сковороди. 2010. №15/1. С. 187–190.

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

ДОДАТКИ