МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

УМАНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ САДІВНИЦТВА

Факультет економіки і підприємництва

Кафедра обліку і оподаткування

Допущено до захисту

“_____” _____ 2023 р.

Зав. кафедри, д.е.н., професор

_____ **Мельник Л.Ю.**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ У КП «ГАЙВОРОНСЬКИЙ КОМУНАЛЬНИК» М. ГАЙВОРОН КІРОВОГРАДСЬКОЇ ОБЛАСТІ

Виконала – студентка 2 курсу, групи 21 м-з-о

освітньої програми «Облік і оподаткування»

спеціальності 071 Облік і оподаткування

Гринчак Юлія Василівна

Науковий керівник – к.е.н., доцент

Аніщенко Галина Юріївна

Умань – 2023

Реферат

на кваліфікаційну роботу магістра: «Облік і оподаткування розрахунків за виплатами працівникам у КП «Гайворонський комунальник» м. Гайворон Кіровоградської області»

студентки факультету економіки і підприємництва
Уманського національного університету садівництва
Гринчак Юлії Василівни

Актуальність теми зумовлена тим, що ділянка бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам є однією із найскладніших з-поміж інших об'єктів обліку і оподаткування. Це обумовлено рядом чинників: соціально-економічною важливістю з огляду стабільності економіки як окремого підприємства, так і країни в цілому; динамічним характером відносин, які виникають між роботодавцями і найманими працівниками; значною кількістю нормативних документів, які регулюють дані взаємовідносини; частими змінами законодавства у сфері трудових відносин й оподаткування; прискіпливим контролем з боку цілої низки багатьох контролюючих організацій. Саме в таких умовах працюють фахівці з питань обліку і оподаткування на підприємствах, вирішуючи важливі питання для усіх учасників трудових відносин. Разом з тим на практиці в них виникають проблемні питання, які потрібно вирішувати виключно у законодавчому полі. Це свідчить про актуальність проведення досліджень та визначає потребу у пошуку досконалих шляхів та пропозицій з удосконалення методики обліку розрахунків з працівниками та оподаткування їх доходів.

Кваліфікаційна робота базується на аналізі даних комунального підприємства та теоретичного матеріалу законодавчих актів, сучасних науково-практичних видань, статей у межах предмету досліджень. Структурно робота складається з трьох розділів. Основний обсяг роботи становить 55 сторінок. Робота містить 12 рисунків, 14 таблиць, а також 2 додатки. Кількість використаних джерел становить 49 найменувань.

Мета даної кваліфікаційної роботи полягає у вивченні теоретичних і практичних положень обліку розрахунків за виплатами працівникам та їх оподаткування у Комунальному підприємстві «Гайворонський комунальник» м. Гайворон Кіровоградської області.

Перший розділ – теоретичний. У ньому висвітлено теоретико-методичні основи обліку і оподаткування розрахунків за виплатами працівникам, у тому числі розкриття особливостей розрахунків з персоналом та їх вплив на побудову бухгалтерського обліку, а також заробітку як джерела сплати податків; відображення аналізу нормативно-правового забезпечення та врегулювання проблем практики на даній ділянці.

Другий розділ – практичний, в якому охарактеризовані фінансово-економічний стан підприємства, особливості облікової політики загалом та в рамках предмету дослідження зокрема.

Третій розділ – практичний і розкриває шляхи удосконалення обліку і оподаткування розрахунків за виплатами працівникам з врахуванням особливостей облікового процесу бази дослідження.

Резюме: у кваліфікаційній роботі магістра на прикладі Комунального підприємства «Гайворонський комунальник» м. Гайворон Кіровоградської області досліджено облік і оподаткування розрахунків за виплатами працівникам.

Ключові слова: трудові ресурси, розрахунки з працівниками, виплати працівника, заробіток, доходи фізичних осіб, витрати на утримання персоналу, зобов'язання, оподаткування доходів.

Summary: in the master's qualification work the accounting and taxation of payments to employees was studied on the example of the Utility Company " Haivoronskyi Komunalnyk» of the city of Haivoron, Kirovohrad region.

Keywords: labor resources, settlements with employees, employee benefits, earnings, income of individuals, staff maintenance costs, liabilities, income taxation.

ЗМІСТ

ВСТУП 4

РОЗДІЛ І. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ 7

РОЗДІЛ ІІ. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА, АНАЛІЗ ТА СТАН ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ 13

2.1. Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства 13

2.2. Облікова політика підприємства та стан обліку і оподаткування розрахунків за виплатами працівникам 34

РОЗДІЛ ІІІ. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ 46

56

ВИСНОВКИ 65

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 63

ДОДАТКИ

ВСТУП

Ділянка бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам є однією із найскладніших з-поміж інших об'єктів обліку і оподаткування. Це обумовлено рядом чинників: соціально-економічною важливістю з огляду стабільності економіки як окремого підприємства, так і країни в цілому; динамічним характером відносин, які виникають між роботодавцями і найманими працівниками; значною кількістю нормативних документів, які регулюють дані взаємовідносини; частими змінами законодавства у сфері трудових відносин й оподаткування; прискіпливим контролем з боку цілої низки багатьох контролюючих організацій. Саме в таких умовах працюють фахівці з питань обліку і оподаткування на підприємствах, вирішуючи важливі питання для усіх учасників трудових відносин. Разом з тим на практиці в них виникають проблемні питання, які потрібно вирішувати виключно у законодавчому полі.

Окремі теоретико-методологічні аспекти обліку розрахунків з працівниками розглядають Герасимчук Л.С. і Кантаєва О.В., Григоревська О.О. і Христос І.В., Кравченко О.В. і Сидорук Т.С., Олянічук Н.В., Потриваєва Н.В. і Савченко І.В.. Питання оподаткування доходів громадян висвітлено у працях таких науковців як Дутова Н.В. і Лесік Є.С., Коба О.В. і Миронова Ю.Ю., Ковач С., Мельник І.Б., Шевчук І.В. Усі дослідження присвячені питанням пошуку шляхів удосконалення обліку розрахунків з працівниками, обґрунтування доцільності прогресивного оподаткування, системи податкових пільг, пошуку оптимальних ставок оподаткування з огляду на соціальну справедливість та ін. Проте фінансовий облік розрахунків за виплатами працівниками та оподаткування їх доходів не є відособленими один від одного через спільну інформаційну базу, а тому не можуть існувати окремо. З огляду на перспективи їх удосконалення необхідно враховувати проблеми їх тісної

взаємодії та потреби синхронного розвитку на основі інтеграції фінансового обліку та форм відповідної податкової звітності. Саме це вказує на актуальність і необхідність опису методики його складання з наступним удосконаленням, а також аналізу його показників.

Мета досліджень кваліфікаційної роботи магістра полягає у розкритті особливостей обліку і оподаткування розрахунків за виплатам працівникам та пошуку напрямів удосконалення практики ведення обліку на даній ділянці облікової роботи.

Для досягнення вказаної мети були поставлені наступні завдання:

– вивчити теоретико-методичні основи обліку і оподаткування розрахунків за виплатами працівникам (розкриття особливостей розрахунків з персоналом та їх вплив на побудову бухгалтерського обліку, а також заробітку як джерела сплати податків, аналіз нормативно-правового забезпечення та врегулювання проблем практики на даній ділянці);

– дослідити фінансово-економічний стан комунального підприємства;

– проаналізувати стан розрахунків з працівниками;

– висвітлити особливості облікової політики суб’єкта діяльності та охарактеризувати стан бухгалтерського обліку та податкової роботи щодо розрахунків з працівниками підприємства;

– визначити та обґрунтувати шляхи удосконалення обліку і оподаткування розрахунків за виплатами працівникам.

Об’єктом дослідження є процес розрахунків з персоналом підприємства та оподаткування їх доходів. Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних положень щодо обліку і оподаткування розрахунків за виплатами працівникам.

Базою досліджень виступає Комунального підприємства «Гайворонський комунальник» м. Гайворон Кіровоградської області (далі – КП «Гайворонський

комунальник»), фінансово-економічний стан якої досліджено за 2020-2022 роки у поквартальному розрізі.

Інформаційною основою та джерелами для проведення досліджень у кваліфікаційній роботі магістра стали: Податковий кодекс України, Закони України, накази Міністерства фінансів України, інструктивні матеріали, річна та квартальна фінансова звітність підприємства, дані його поточного бухгалтерського обліку (зведені документи, регістри синтетичного обліку).

З метою отримання результатів досліджень та досягнення поставлених завдань у кваліфікаційній роботі магістра застосовувались такі методи дослідження:

– загальнонаукові, які представлені монографічним, аналізу і синтезу,

– економічні методи дослідження, зокрема абсолютних, середніх і відносних величин, порівняння, структурних співвідношень, рядів динаміки

– спеціальні елементи методу бухгалтерського обліку: документація, рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис інвентаризація, балансове узагальнення і звітність.

РОЗДІЛ І
ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

Розрахунки за виплатами працівникам підприємства займають провідне місце серед інших об'єктів бухгалтерського обліку, адже виплати (доходи) персоналу є джерелом нарахування ряду обов'язкових платежів (податків, зборів та внесків). Документування, реєстрація та перевірка правильності даних розрахунків є досить трудомістким, а формування звітності про них – складним, всеохопним та обов'язковим. Складності додаються для тих суб'єктів діяльності, які мають чимало працівників, багато розосереджених за географічною сегментацією підрозділів, котрі мають право самостійно здійснювати розрахунки із застрахованими особами. Відповідно до цього структурованою є і зарплатна звітність (податкові розрахунки) про нараховані суми внесків, податків та зборів на доходи працівників підприємства та відокремлених підрозділів.

Теоретичні основи обліку розрахунків з працівниками та оподаткування їх доходів у вигляді заробітної плати досліджуються у працях Г. Аніщенко, С. Архипенко, В. Борденюк, Н. Іванової, Л. Буркова, Д. Дусанюк, В. Шепелюк та інших. Проте динамічний характер соціальних стандартів та змін у закнодовсті породжує питання, які необхідно швидко розв'язувати.

Питання розрахунків з працівниками та оподаткування їх доходів регулюється широким колом нормативних документів, які умовно можна згрупувати:

– які регулюють трудові відносини та визначають соціальні стандарти: Кодекс законів про працю; Закону України «Про державний бюджет»; Інструкція зі статистики заробітної плати

– які визначають оподаткування доходів громадян та накопичення інформації про це у звітності: Податковий кодекс України; Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

– які регулюють питання бухгалтерського обліку та відображення у фінансовій звітності розрахунків (заборгованості) перед працівниками: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», національні положення (стандарти бухгалтерського обліку (далі – НПСБО) та зокрема 26 «Виплати працівникам», Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій України; Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку; Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку.

Аналіз нормативно-правових актів та наукових видань за предметом дослідження дозволяють скомпонувати сучасні проблеми, які пов’язані з:

– постійна зміна законодавства у сфері регулювання оподаткування заробітної плати, нарахування відпускних, лікарняних, відносин з органами соціального страхування;

– зближення бази нарахування податками, зборами та внесками;

– необхідності зближення бухгалтерського і податкового обліку з врахуванням об’єднання форм податкової звітності;

– визнанням та належним обліком додаткового блага;

– ідентифікація витрати на утримання персоналу, які лише часткового стають підставою для виникнення у роботодавців зобов’язань з оплати праці.

На законодавчому рівні держава встановлює мінімальну заробітну плату та прожитковий мінімум []. Мінімальна заробітна плата 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. Вона

встановлюється одночасно в місячному та погодинному розмірах. Незважаючи на її важливість ми погоджуємось із думкою В.В. Борденюк [], що при її обчисленні 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. За складних фінансових умов склалася традиція опиратися в розрахунках на рівень мінімальної зарплати. Проте це не дає підстав для розвитку трудових ресурсів.

Постійна зміна законодавства, соціальних гарантів, порядку розрахунків відпускних, лікарняних, звітування за них тощо робить ділянку обліку розрахунків з працівниками досить динамічною, а робота бухгалтера повинна відповідати усім новаціям. У зв'язку з цим ведення обліку має бути методично забезпеченим. Обліковий персонал потребує участі у семінарах, навчання, посилення роботи шляхом підписки на практичні журнали, співпрацювати з податковим консультантами тощо.

Через значний перелік виплат працівникам, які входять до фонду оплати праці та ні, виникає проблема оподаткування цих витрат, адже одні є базою для податку на доходи фізичних осіб та військового збору, у той час як нарахування єдиного соціального внеску до них же може не застосовуватись, або ж навпаки. Наявність «об'єднаної звітності» мало б на меті зблизити бази, проте це врегулювання повинно були закріплено на законодавчому рівні. За дослідженням щодо застосування «об'єднаної зарплатної звітності» адекватною має бути і система бухгалтерського обліку. Дійсно бухгалтерські форми для накопичення інформації про нарахування виплат працівникам, утримань з них та розрахунків мають стати зближеними і максимально відповідати на потреби звітності при її складанні. Форми розрахункових відомостей та їх зведень мають містити показники, які дозволять спростити процес перенесення даних до податкових розрахунків.

Додаткова проблема «об'єднаної звітності» пов'язана із необхідністю наближення переліку видів виплат працівникам, які одночасно є базою для нарахування єдиного соціального внеску та податку на доходи фізичних осіб. Без вирішення цієї проблеми різні додатки до розрахунку дійсно залишаться різними і продовжать виконувати автономну роль та інформаційне призначення попри те, що вони є складовими єдиної звітності. У зв'язку з цим доцільно затвердити чіткий оновлений перелік можливих доходів працівників зі складу фонду оплати праці, доповнивши їх іншими видами виплат, які відносяться чи ні до єдиної бази нарахування «зарплатних» платежів.

Незважаючи на автоматизацію підприємствами розрахунків з оплати праці та налагодженням електронної звітності перед фіскальними органами щодо нарахування своїм працівникам виплат і розрахунку сум податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування все ще існує проблема підбору програмного забезпечення та покриття автоматизацією не лише процесу здачі звітності, а й нарахування заробітної плати та інших виплат працівникам. На сьогодні чимало програмних продуктів пропонують на ринку програмного забезпечення, проте кожен роботодавець має обрати таку програму, яка підійде саме під потреби його підприємства. При цьому необхідно враховувати специфіку системи оплати праці на підприємстві. Крім того процес налагодження теж є трудомісткий та передбачає введення карток працівників, вибору варіанту системи оплати праці, налагодження табельного обліку, податкових пільг. І у випадку застосування певної програми та потреби перейти на іншу викликаю чимало проблем в облікового персоналу. Враховуючи високу завантаженість роботи бухгалтера на ділянці оплати праці, такі переходи лише відволікатимуть увагу. Тому вибір потрібно робити обґрунтовано.

Однією із важливих проблем обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам є необхідність документування, коректність

відображення у податкових розрахунках сум доходів, які випливають з інших операцій, які ніяким чином не проводяться як заробіток працівників. Сюди відносить проблема визнання та ідентифікації «додаткового блага», що може виникнути при одночасній участі первного працівника на ділянці розрахунків з підзвітними особами, користуванні послугами, організованими підприємством для свого ж персоналу, заходів стимулювання працівників у зацікавленості у результатах своєї праці, підвищенні продуктивності тощо. Такі суми проходть поза увагою бухгалтерського обліку, але повинні відображатись у податковому обліку. Тому підтримуємо думку Г.Ю. Аніщенко та Н.І. Іванової щодо внесення змін до обліково-податкового процесу розрахунків з працівникам шляхом удосконалення діючої схеми відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з нарахування додаткового блага у грошовій та негрошовій формах та застосування рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» для проведення таких сум. Це дозволить уникнути суттєвих помилок при розрахунку податку на доходи фізичних осіб.

При оподаткуванні доходів працівників податком на додану вартість теж виникають окремі дискусійні положення, які на думку колективу авторів Л.А. Буркова, С. В. Архипенко, В. А. Шепелюк [] полягають у відсутності права працюючих скористатись податковою соціальною пільгою. При рівні мінімльної заробітної плати, розміру податкової соціальної пільги це можливо лише за умови, якщо працівники працюють на умовах не повної трудової зайнятості, щойно працевлаштувались на роботу і відпрацювали не повний робочий місяць тощо. Одночасно цілковитого звільнення в Україні від оподаткування податком на доходи фізичних осіб немає. Передбачено лише деяке послаблення від його тягаря для певних категорій та в окремих випадках. Одним із дискусійних питань з оподаткуванню доходів громадян є також заміна податку на доходи фізичних осіб на єдиний збір з фізичних осіб зі спрямуванням його на цільове призначення утриманого податку з доходів

громадян. Його суть полягає у впровадженні низки зборів, які можна об’єднати в один податок із залишенням ставки на рівні 18%. Є Утриманий єдиний збір податковим агентом або фізичною особою підприємцем, у котрого є наймані працівники, доцільно перераховувати до спеціального фонду державного бюджету. Його розподіл варто спрямувати на найбільш соціально значущі бюджетні видатки: соціальний збір, освітній збір, медичний збір, збір на національну безпеку та оборону, збір на цифрову трансформації. Таке нововведення надає змогу зменшити витрати на адміністрування та знизити рівень податкового тягаря при оподаткуванні доходів працівників. Замість фіскальної та розподільчо-регулюючої функції єдиний збір виконуватиме соціальну складову справедливого перерозподілу державних коштів та ефективно впливати на економічні рішення держави на соціальну сферу суспільства. Оскільки податок на доходи фізичних осіб є не лише основним регулятором бюджетно-податкових відносин, а й є важливим важелем в підтримці соціальної захищеності населення країни. Для подальшої успішної трансформації оподаткування доходів фізичних осіб, варто зробити акцент на «соціальній справедливості стягнення подібних податків» [Д.О. Дусанюк С. 111].

РОЗДІЛ ІІ
ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА, АНАЛІЗ ТА СТАН ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

2.1. Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства

КП «Гайворонський комунальник» (код ЄДРПОУ 38857922) є самостійним господарюючим суб'єктом, який за класифікатором організаційно-правових форм господарювання (код КОПФГ 430) належить до комунальних організацій. Підприємство було утворено у 1956 році. Адреса реєстрації: вул. Запотоцького, буд. 3. м. Гайворон, Кіровоградська обл. (індекс 26300). Підпорядковане міській раді за місцем реєстрації. Воно обслуговує потреби територіальної громади м. Гайворон, що на Кіровоградщині, та прилеглі сільські населені пункти.

Серед видів економічної діяльності головним для досліджуваного підприємства є код 36.00 «Забір, очищення та постачання води», який включає забір, очищення та розподілення води для побутових і виробничих потреб. Збір води здійснюється з різних джерел, а також можливий розподіл у будь-який спосіб. Цей клас передбачає ряд видів діяльності, але не усі види проваджуються досліджуваним підприємством (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Види діяльності, якими займається КП «Гайворонський комунальник» згідно зареєстрованого КВЕД 36.00

Види діяльності, якими підприємство займається	Види діяльності, якими підприємство не займається
Забір води з рік, озер, свердловин тощо	Збирання дощової води
Очищення води для водопостачання	Знесолення морської води або підземних вод для виробництва води як основної продукції
Оброблення води для виробничих та інших	Розподілення води та робота зрошувальних

потреб	каналів
Розподілення води водопроводами, транспортом	

Таким чином, основним видом продукцією та видом послуг є забір, очищення та постачання води. Додатковими видами діяльності є надання в оренду будівельних машин і устаткування (код КВЕД 77.32), адже ще у 70-х роках минулого століття підприємство об'єдналось з ремонтно-будівельною дільницею, тому на баланс КП «Гайворонський комунальник» була переведена будівельна техніка.

Крім того, підприємство здійснює санітарне очищення районного центру, дбає про благоустрій, озеленення і освітлення м. Гайворон. У 2007 р. до підприємства було приєднано житлово-експлуатаційну дільницю, а нині на обслуговуванні перебуває 84 багатоквартирні будинки. Тому проводиться ще й інші види діяльності із прибирання території, що відповідає коду КВЕД 81.29. Також, здійснюється обслуговування каналізаційного господарства, відведення й очищення стічних вод та збір й вивезення безпечних відходів. Додатково підприємство може здійснювати будівництво доріг і автострад. Також займається похованнями та наданням суміжних ритуальні послуг (код КВЕД 96.03).

У структурі підприємства передбачено водо-насосні станції, пункт очищення питної води, очисна станція для хімічної очистки стічних вод, ремонтно-експлуатаційний відділ, дорожно-будівельна дільниця, транспортний відділ, абонентський відділ, адміністрацію та центральну бухгалтерію.

Для обслуговування мережі водопровідного господарства та каналізаційної мережі, каналізаційного колектора на території Гайворонської міської територіальної громади та виконання інших робіт, передбачених статною діяльністю, на підприємстві штатним розписом передбачено та створено 80 робочих місць. Динаміка середньої чисельності наявних трудових ресурсів та

стан розрахунків з ними наведено у таблиці 2.2, яка засвідчую про наявність вакансій. Зокрема, найбільшим рівнем зайнятості характеризується 2021 р., коли фактично на підприємстві працювало 79 осіб із 80-ти за потреби. Досить складний для комунального підприємства був 2019 р., коли середня чисельність працюючих досягла найменшого рівня. Порівняння звітного та останніх три роки спостереження вказує на незначне відхилення та відносну стабільність у забезпеченості трудовими ресурсами. Поряд з цим простежується суттєвий приріст заборгованості перед працюючими. За період дослідження дана сума зросла, як за загальним розміром, так і в розрахунку на одного працівника. У цілому заборгованість відповідає чистій сумі виплат за один календарний місяць. Для КП «Гайворонський комунальник» характерна поточна заборгованість, що має граничні терміни виплати у період до 5-го числа місяця, наступного за звітним. Підприємство намагається дотримуватись своїх зобов'язань перед працюючими, адже виплати за заробітною платою є обов'язковими та перебувають на контроль як правоохоронних, так і податкових органів. За недотримання платіжної дисципліни можливе застосування фінансових санкцій та адміністративних стягнень.

Таблиця 2.2

Динаміка середньої чисельності працівників та заборгованості перед ними в КП «Гайворонський комунальник»

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2018 р.	
						абсолютне, +, –	відносне, %
Середня кількість працівників, осіб	73	69	75	79	76	3	4,1
Середньорічна заборгованість з оплати праці: – всього, тис. грн.	253,5	328,7	471,3	473,3	408,1	154,6	61,0

– в розрахунку на 1 працівника, грн.	3471,92	4763,77	6283,33	5990,51	5369,08	1897,16	54,6

Для здійснення господарської діяльності комунальне підприємство має на балансі основні засоби, динаміка яких та забезпеченість відображені у таблиці 2.3. Вони створюють основу для забезпеченості праці та віддачі трудових ресурсів. Приведені показники вказують, що за середньорічними показниками за останні п’ять років відбулось зростання вартості основних засобів, зарахованих на баланс підприємства, що складає 4,5% приросту. Їх вартість у розрахунку на одного працюючого засвідчує високу капіталоозброєність, яка теж підвищується пропорційно до попередньої тенденції.

Через зростання суми нарахованих чистих доходів від продажу продукції, робіт та послуг у КП «Гайворонський комунальник» на 12,7 тис. грн. або на 11,1% збільшився рівень річної продуктивності праці. Якщо у 2018 році на одного середньорічного працівника припадало 114,1 тис. грн. чистих доходів, то за звітний рік – 126,8 тис. грн. Цьому сприяли деякі фактори, серед яких як збільшення вартості комунальних послуг за затвердженими тарифами, так і розширення обсягу фактично наданих комунальних послуг й збільшення зони обслуговування, укладення додаткових угод із споживачами. Зростання притаманно 2018-2021 рокам. Проте військові події 2022 року стримали позитивну дію перелічених факторів, а тому рівень річної продуктивності праці звітного року скоротився до рівня 2019 року.

Наведенні позитивні динаміки у співвідношенні дозволяють більш ретельно оцінити стан забезпеченості праці та віддачі трудових ресурсів. Зокрема, щорічний приріст капіталоозброєності характеризувався у 2018-2019 та 2021-2022 роках. Рівень приростів даного показника за 2018-2022 роки скоротився на 4,3 в.п. Щодо чистих доходів у розрахунку на одного працюючого, то лише 2022 рік став нетиповим та порушив позитивну

тенденцію щорічного приросту продуктивності праці. У 2019 та 2020 роках було зафіксовано стабільне зростання доходів на одного працівника на 10 відсотків та майже половина приросту у 2021 році. Проте негативна ситуація наступного року повністю знівелювала раніше

Таблиця 2.3

Забезпеченість праці в КП «Гайворонський комунальник»

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2018 р.	
						абсолютне, +, –	відносне, %
Середньорічна вартість основних засобів за первісною вартістю, тис. грн.	192332,0	197010,4	199643,0	200279,8	201013,8	8681,8	4,5
Капіталоозброєність, тис. грн.	2634,7	2855,2	2661,9	2535,2	2644,9	10,2	0,4
Чисті доходи від реалізації, тис. грн.: всього	8330,4	8921,4	10946,4	17010,0	9635,4	1305,0	15,7
у т. ч. в розрахунку на 1 працюючого	114,1	129,3	146,0	215,3	126,8	12,7	11,1
Щорічний приріст (спад), %: – капіталоозброєності	–	8,4	-6,8	-4,8	4,3	-4,3 в.п.	х
– чистих доходів на 1 працюючого	–	13,3	12,9	47,5	-41,1	-41,1 в.п.	х

досягнуті позиції.

Щодо матеріально-технічного забезпечення праці, то нині на балансі КП «Гайворонський комунальник» перебуває 45,5 млн. основних засобів. Через відсутність програм фінансування та нестатність коштів нові об’єкти купуються

у незнаних обсягах, а наявне обладнання поступово старіє. Це все продемонстровано у динамці показників таблиці 2.4. Як бачимо, динамка

Таблиця 2.4

Стан основних засобів у КП «Гайворонський комунальник» та економічна ефективність їх використання

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2018 р.	
						абсолютне, +, –	відносне, %
Основні засоби на початок року, тис. грн.:							
Залишкова вартість	59646,1	61801,7	60513,5	54262,2	45527,5	-14118,6	-23,7
Первісна вартість	189953,0	194710,9	199309,8	199976,1	200583,5	10630,5	5,6
Сума зносу	130306,9	132909,2	138796,3	145713,9	155056,0	24749,1	19,0
Основні засоби на кінець року, тис. грн.:							
Залишкова вартість	61801,7	60513,5	54262,2	45527,5	42535,8	-19265,9	-31,2
Первісна вартість	194710,9	199309,8	199976,1	200583,5	201444,1	6733,2	3,5
Сума зносу	132909,2	138796,3	145713,9	155056,0	158908,3	25999,1	19,6
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.:							
Залишкова вартість	60723,9	61157,6	57387,9	49894,9	44031,7	-16692,3	-27,5
Первісна вартість	192332,0	197010,4	199643,0	200279,8	201013,8	8681,8	4,5
Сума зносу	131608,1	135852,8	142255,1	150385,0	156982,2	25374,1	19,3
Коефіцієнт зносу							
На початок року	0,6860	0,6826	0,6964	0,7287	0,7730	0,0870	х
На кінець року	0,6826	0,6964	0,7287	0,7730	0,7888	0,1062	х
Отримано у розрахунку на 1 грн. основних засобів (за залишковою вартістю), грн.							
чистих доходів	0,14	0,15	0,19	0,34	0,22	0,08	59,5
збитків	0,01	0,04	0,05	0,05	0,21	0,20	в 21 раз

вартості основних засобів у первісній оцінці та порівняння її з накопиченим зносом вказує на те, що за останні п’ять років зростання залишку основних

засобів при зарахуванні на баланс на 10,0 млн. грн. було досягнуто в період до 2022 року, після якого будь-яке оновлення взагалі припинилось. Щорічно через амортизаційні відрахування сума накопиченого зносу зростала. Темп приросту склав 19,0 % порівняно з 5,6 % збільшення залишків основних засобів за первісною їх вартістю. Аналогічна ситуація простежується за показниками динаміки основних засобів на кінець року. Тобто, темпи приросту сум накопиченої амортизації в 3,4-5,6 раз вищі, ніж збільшення основних засобів. Очевидно, що у такій ситуації наявне матеріально-технічне забезпечення підприємства старішає, а його стан погіршується. Зокрема, на кінець року співвідношення сум зносу до первісної вартості основних засобів зросла з 68,3% у 2018 р. до 78,9% у 2022 р. Рівень економічної ефективності використання основних засобів у комунальному секторі м. Гайворон є досить низьким, оскільки про більш-менш стабільних відхиленнях чистих доходів у розрахунку на 1 грн. основних засобів, через збитковість господарської діяльності щорічно отримували збитки у діапазоні – 0,01-0,21 грн. Такий стан справ не дозволяє відшкодовувати не лише понесених витрат, а порушує головне правило відтворення господарських ресурсів. Таким чином, отримавши доходи, в КП «Гайворонський комунальник» відшкодовуються понесені витрати на реалізовані послуги, але це покриття є лише частковим. Тобто наявні активи проїдаються. Через нестачу доходів, підприємство є збитковим, і тому немає можливості навіть накопичити кошти на вкладені у витрати амортизаційні відрахування. Це пояснює відсутність у підприємства ресурсів для здійснення капітальних вкладень. Наслідком є повільне оновлення та швидке старіння наявних основних засобів. Якщо у найближчому майбутньому не зміниться політика формування тарифів, а доходи не будуть покривати витрати, комунальний сектор міста втратить матеріальну базу, до якої належить важливе інфраструктурне обладнання та виконання благоустрою Гайворонської міської територіальної громади.

Важливість вирішення питання щодо використання основних засобів полягає втому, що саме на даний вид активів припадає головна частка у структурі всього майна КП «Гайворонський комунальник». За даними бухгалтерського балансу сформовано таблицю 2.4, яка вказує, на абсолютне значення основних засобів не лише у складі необоротних активів, а й при формуванні усіх активів. Впродовж аналізованого періоду відбулось зменшення активів, які перебувають у розпорядженні підприємства, на 17,2 млн. грн., що сталось в основному за рахунок статті залишкової вартості основних засобів. Накопичена амортизація основних засобів зросла на 28,6 млн. грн, тоді, як їх первісна вартість лише на 11,5 млн. грн. Через це отримано такий суттєвий спад, бо на основні засоби припадало 97,1-96,1% майна, яким володіє досліджуваний суб'єкт діяльності. Таким чином, кожні дев'ять з десяти гривень ресурсів, які залучені до господарської діяльності комунального підприємства є необоротними. Решта – оборотні активи – сформовані з коштів в обігу, що представлені дебіторською заборгованістю за виконані робота й надані послуги; залишків грошових коштів на рахунку в банку. В окремі роки також рахувалась дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом. Сумарно на усі оборотні активи припадало 2,9-3,9 % активів, а їх залишки при загальному скороченні на 51,6 тис. грн. порівняно з необоротними активами можна вважати стабільними. За 2018-2022 років КП «Гайворонський комунальник» вдалось скоротити дебіторську заборгованість перед бюджетом, яка утворилась щодо авансової сплати частини податкових платежів і внесків. Станом на 31.12.2022 р. такого боргу вже не фіксувалось. Проте суттєво збільшилась сума дебіторської заборгованості споживачів комунальних послуг, зокрема на 295,2 тис. грн, або 20,9%. Така ситуація свідчить про існування проблем з поверненням коштів від клієнтів та їх кредитуванням. Для вирівняння фінансового стану доцільно посилити контроль за сплатою заборгованості та здійснювати пошук нових підходів до роботи з боржниками.

Таблиця 2.4

Динаміка та структура статей активу балансу в КП «Гайворонський комунальник»

Назва статей балансу	Сума станом на кінець року, тис. грн.							Питома вага, %						
	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхи-лення 2022 р. від 2017 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхи-лення 2022 р. від 2017 р., в.п.
Основні засоби: залишкова вартість	59646,1	61801,7	60513,5	54262,2	45527,5	42535,8	-17110,3	97,1	98,1	98,2	97,0	96,7	96,1	-1,0
первісна вартість	189953	194710,9	199309,8	199976,1	200583,5	201444,1	11491,1	309,2	309,1	323,4	357,6	425,9	455,0	145,8
знос	130306,9	132909,2	138796,3	145713,9	155056	158908,3	28601,4	212,1	211,0	225,2	260,6	329,2	358,9	146,8
Усього необоротні активи	59646,1	61801,7	60513,5	54262,2	45527,5	42535,8	-17110,3	97,1	98,1	98,2	97,0	96,7	96,1	-1,0
Дебіторська заборго-ваність за товари, роботи, послуги	1410	711,7	1058	1576	1546,7	1705,2	295,2	2,3	1,1	1,7	2,8	3,3	3,9	1,6
Дебіторська заборго-ваність за розрахун-ками з бюджетом	185,8	233,1	39,9	69,9	18	0	-185,8	0,3	0,4	0,1	0,1	0,0	0,0	-0,3
Гроші та їх еквіва-ленти	194,1	250,7	27,1	14,8	2,1	33,1	-161	0,3	0,4	0,0	0,0	0,0	0,1	-0,2
Усього оборотні активи	1789,9	1195,5	1125	1660,7	1566,8	1738,3	-51,6	2,9	1,9	1,8	3,0	3,3	3,9	1,0
Активи – всього	61436	62997,2	61638,5	55922,9	47094,3	44274,1	-17161,9	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	0,0

У складі джерел формування активів найбільші негативні зміни викликані скороченням залишків непокритого збитку (табл. 2.5). Дана стаття пасиву балансу збільшилась у своєму негативному значенні на 15,0 млн. грн., що в 17 раз більше, ніж у базовому звітному періоді. Щорічно через збитковість сума непокритих збитків лише нарощувалась. Це є вкрай негативна ситуація, бо постійно глибоко збитковий стан означає відсутність власних джерел фінансування для розвитку і навіть простого відтворення. Зар рахунок змін у розподілі між власним капіталом у 2021році вдалось дещо скоротити даний розрив, але це не вирішило усієї ситуації. Якщо такий стан буде тривати і надалі, то комунальний сектор Гайворонської громади не буде спроможним забезпечувати виконання покладених на нього функцій. Як вихід ми пропонуємо здійснити пошук нових джерел фінансування через розвиток додаткових напрямів та видів підсобних виробництв. Додатково необхідно здійснювати активну роботу з боржниками за комунальні послуги, щоб підприємству повертались грошові кошти за вже реалізовані послуги споживачам. Наявність неплатників негативно позначається на фінансовому стані підприємства.

Крім непокритого збитку власний капітал КП «Гайворонський комунальник» сформований ще за рахунок додаткового капіталу. На дану статтю балансу на кінець 2022 р. припадало 55,5 млн. грн., що на 6,3 млн. грн. або на 10,0% менше, ніж у 2017 р. Поповнення додаткового капіталу відбувалось впродовж перших трьох років дослідження, коли на баланс підприємства було отримано майно у порядку безоплатної передачі. З 2021 року операцій з постановки на баланс КП «Гайворонський комунальник» припинилась і дана стаття лише за один рік зменшилась на 15,9 %.

В цілому джерела формування активів підприємства сформовані на 99,7-89,6% за рахунок власного капіталу. Структурні зміни зі скороченням питомої ваги даного розділу, які пов’язані зі зменшенням частики власних джерел фінансування, обумовлені за рахунок загального зростання залишків поточних

зобов’язань. За 2017-2022 рр. зовнішні борги підприємства зросли на 4,2 млн. грн., або в 10 раз.

Таблиця 2.5

Динаміка та структура статей пасиву балансу в КП «Гайворонський комунальник»

Назва статей балансу	Сума станом на кінець року, тис. грн.							Питома вага, %						
	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхи-лення 2022 р. від 2017 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхи-лення 2022 р. від 2017 р., в.п.
Зареєстрований капітал	12,2	12,2	12,2	–	–	–	-12,2	0,0	0,0	0,0	–	–	–	0,0
Додатковий капітал	61817,2	63889,6	64459,6	61471,7	54636,9	55497,5	-6319,7	100,6	101,4	104,6	109,9	116,0	125,3	24,7
Нерозподілений прибуток (нерозподілений збиток)	-857,2	-1104,3	-3647,6	-6433	-8960,9	-15808,1	-14950,9	-1,4	-1,8	-5,9	-11,5	-19,0	-35,7	-34,3
Усього власний капітал	60972,2	62797,5	60824,2	55038,7	45676	39689,4	-21282,8	99,2	99,7	98,7	98,4	97,0	89,6	-9,6
Поточна кредиторська заборгованість за: товари, роботи, послуги	–	–	–	–	–	843,2	843,2	–	–	–	–	–	1,9	1,9
розрахунками з бюджетом	77,6	78,6	278	478	878	2764,1	2686,5	0,1	0,1	0,5	0,9	1,9	6,2	6,1
розрахунки зі страхування	–	–	–	–	–	701,6	701,6	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1,6	1,6
розрахунки з оплати праці	385,8	121,1	536,3	406,2	540,3	275,8	-110	0,6	0,2	0,9	0,7	1,1	0,6	0,0
інші поточні зобов’язання	0,4	–	–	–	–	–	-0,4	0,0	–	–	–	–	–	0,0
Усього поточні зобов’язання	463,8	199,7	814,3	884,2	1418,3	4584,7	4120,9	0,8	0,3	1,3	1,6	3,0	10,4	9,6
Пасиви – всього	61436	62997,2	61638,5	55922,9	47094,3	44274,1	-17161,9	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	0,0

Найбільшим динамізмом характеризуються статті розрахунків з бюджетом та з оплати праці й соціального страхування. За останні роки заборгованість з податків збільшилась на 2,7 млн. грн. а щодо розрахунків за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням лише за останній рік – на 701,6 тис. грн. Платежі перед працівниками проводяться постійно, крім того сума поточної заборгованості скоротилась у порівнянні за кінець року на 110,0 тис. грн.

За характером заборгованості КП «Гайворонський комунальник» можна стверджувати те, що підприємство справно виконувало свої зобов'язання перед постачальниками і підрядниками. Так тривало до початку 2022 року. Лише за останній рік неоплачений борг сягнув 843,2 тис. грн., що склало найбільшу питому вагу серед зовнішніх зобов'язань підприємства. Такий стан обумовлений тим, що наявні кошти спрямовувались на фінансування невідкладних платежів, наприклад заробітної плати чи податків і соціальних внесків, проте через суттєве зростання боргів споживачів комунальних послуг відчувалась гостра нестача в обігових ресурсах – грошових коштах. Це твердження також підтверджується динамікою залишків грошей та їх еквівалентів з таблиці 2.4.

Таким чином, динаміка розрахунків наявних активів і зобов'язань показала, що досліджуване комунальне підприємство має знані обсяги виробничих ресурсів, які представлені необоротними активами. Усі вони передані на баланс шляхом відомчої передачі та безкоштовного отримання за рішеннями органів місцевого самоврядування. Проте через збиткову діяльність оновлення основних засобів проводиться дуже у незначних обсягах, а в окремих роках взагалі було відсутнє. Це викликає суттєве зношення інвентарних об'єктів. Задля формування ресурсів, які використовуються у господарському обороті, КП «Гайворонський комунальник» наростило зовнішні борги. Найбільшими кредиторами стали постачальники. Крім того, приріст боргу за податками й платежами може становити серйозні проблеми для функціонування. Збільшення питомої ваги

кредиторської заборгованості відносно частки власного капіталу свідчить про зменшення фінансової незалежності підприємства.

За весь період дослідження КП «Гайворонський комунальник» був глибоко збитковим підприємством. Формування його фінансових результатів, яке наведено у таблиці 2.6, вказує на нестачу отриманих доходів від основної та іншої операційної діяльності для покриття понесених витрат в цілому. Зокрема, за останні п’ять років сума чистих доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) збільшилась на 1,3 млн. грн. Особливо суттєвий цей приріст характеризувався у 2020 та 2021 роках, коли нараховані доходи від надання послуг без податку на додану вартість досяг максимальних позначок в 10,9 та 17,0 млн. грн. відповідно. Інші операційні доходи є майже однаковим та пов’язані із визнанням доходами поточного звітного періоду частки від вартості безоплатно отриманих / зарахованих на баланс та переданих основних засобів в обсязі нарахованих за звітний період амортизаційних відрахувань. Цьому підтвердженням є щорічні прирости залишків накопиченого зносу основних засобів. Тому за 2019-2022 рр. сума інших операційних доходів не змінювалась та залишалась на рівні 3,6 млн. грн. Поряд із значенням темпу приросту загальних доходів на 10,9% загальні витрати мали динаміку аналогічного показника в 77,3%. Такі зміни викликані суттєво зростаючою собівартістю реалізованої продукції, яка за звітний рік склала 19,3 млн. грн., що на 69,3 % більше порівняно з базовим роком. Крім того, інші операційні витрати збільшились в 2,5 рази. Все це обумовило те, що сума збитків з 0,8 млн. грн у 2018 р. досягла 9,4 млн. грн. у 2022 р. Збільшення збитковості в 11,4 рази та постійний збитковий стан є вкрай негативним фактором для діяльності підприємства та його майбутнього. Враховуючи унікальність послуг необхідно органам місцевого самоврядування напрацювати шляхи для фінансового оздоровлення підприємства, адже збитковим воно не може існувати довго. Для будь-якого суб’єкта діяльності, у тому числі й комунального, послуги повинні

покриватись отриманими доходами, що є основою процесу нормального відтворення господарських ресурсів.

Таблиця 2.6

Формування фінансових результатів

у КП «Гайворонський комунальник», тис. грн.

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2018 р.	
						абсолютне, +, –	відносне, %
Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг)	8330,4	8921,4	10946,4	17010,0	9635,4	1305,0	15,7
Інші операційні доходи	3576,6	3564,5	3564,5	3564,5	3564,5	-12,1	-0,3
Разом доходи	11907,0	12485,9	14510,9	20574,5	13199,9	1292,9	10,9
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	11423,1	13434,2	15201,4	20289,9	19340,9	7917,8	69,3
Інші операційні витрати	1308,8	1595,0	2094,9	2812,1	3234,1	1925,3	147,1
Разом витрати	12731,9	15029,2	17296,3	23102,0	22575,0	9843,1	77,3
Фінансовий результат до оподаткування	-824,9	-2543,3	-2785,4	-2527,5	-9375,1	-8550,2	в 11,4 рази
Чистий збиток	824,9	2543,3	2785,4	2527,5	9375,1	8550,2	в 11,4 рази

Основними покупцями продукції та послуг КП «Гайворонський комунальник» є суб’єкти державного сектора міста. До їх числа належать заклади освіти, охорони здоров’я, управління, соціального захисту, сектор ветеринарної медицини й нагляду, місцеве управління поліції, пожежно-рятувальний загін, регіональна дирекція фонду соціального страхування, а також комерційні підприємства та фізичні особи-підприємці.

Для реалізації своїх послуг КП «Гайворонський комунальник» укладено 90 договорів через відкриту систему Prozorro. Основними платними послугами є:

– комунальні послуги;

– послуги з ремонту технічного обслуговування дорожньої інфраструктури і пов’язаного обладнання та супутні послуги;

– послуги з прибирання та підмітання вулиць;

– послуги з прибирання снігу;

– послуги у сфері водовідведення;

– послуги у сфері поводження зі сміттям та відходами;

– будівництво трубопроводів, ліній зв’язку та електропередач, шосе, доріг; вирівнювання поверхонь;

– послуги з озеленення територій та утримання зелених насаджень;

– руйнування та знесення будівель і земляні роботи;

– теплова енергія;

– підрізання дерев і живих огорож;

– послуги з прибирання льоду;

– послуги з автомобільних перевезень;

– послуги у сфері охорони здоров’я;

– послуги з прибирання;

– послуги з очищення та спорожнення стічних каналів;

– фарбування та скління;

– забезпечення питною водою;

– водопровідні та санітарно-технічні роботи;

– прокат підіймальних кранів з оператором;

– послуги з ремонту і технічного обслуговування обладнання для ігрових майданчиків;

– поховальні та супутні послуги;

– побутові послуги

– послуги транспортних агентств;

– послуги з ремонту і технічного обслуговування вимірювальних, випробовуваних і контрольних приладів,

– послуги зі встановлення вимірювального обладнання;

– послуги з тимчасового розміщення (проживання) та офісні послуги.

Враховуючи, що перелік послуг, які надає КП «Гайворонський комунальник» є досить великий, то підприємству варто зосередитись не скільки на пошуку нових напрямів поліпшення благоустрою міста за плату, а переглянути формування тарифів на послуги та контролювати витрати на їх здійснення. Ситуація з окупністю витрати (рис. 2.1) свідчить, що відбувся диспаритет між чистими доходами та собівартістю реалізованої продукції та послуг. Як наслідок рівень збитковості за усіма напрямами та видами діяльності показує негативну динаміку. Особливо невдалим був останній рік, коли чисті доходи покривали фактичні витрати лише на 58,5% та недоотримали з кожної вкладеної гривні 42 копійки. Розрахунок рівня збитковості від реалізації показав ще скрутнішу ситуацію, адже основна діяльність є окупною лише на половину. За 2018-2022 рр. рівень збитковості реалізації скоротився на 23,1 в.п., а сукупний його рівень з врахуванням інших операційних доходів – на 35,0 в.п. Для того, щоб подолати такий негативний стан варто ретельно проаналізувати вплив чинників. До їх числа в умовах досліджуваного підприємства

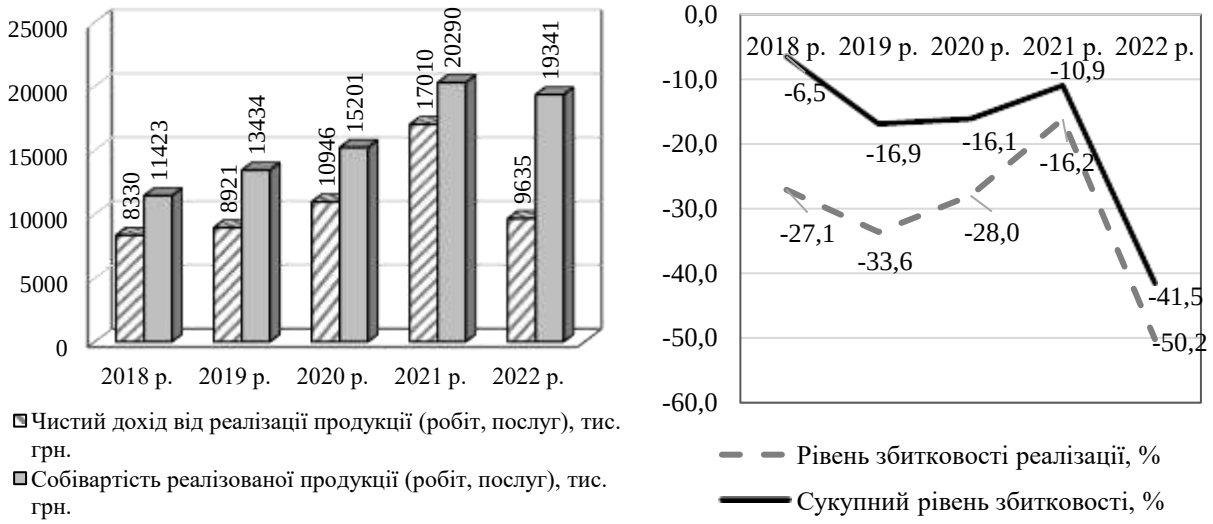


Рис. 2.1. Співвідношення та окупність витрат у КП «Гайворонський комунальник», тис. грн.

можна віднести:

– підвищення цін на сировину та комплектуючі, які не завжди корелюють з аналогічним зростанням вартості на продукцію та послуги;

– недостатність обігових коштів та висока дебіторська заборгованість;

– застаріла матеріально-технічна база та відсутність ресурсів для капітальних інвестицій.

На фоні загальної характеристики кредиторської заборгованості підприємства розрахунки з оплати праці викликають у підприємства зобов'язання, частка яких від загального боргу підприємства суттєво змінилась. Якщо на кінець 2017 р. питома вага заборгованості з оплати праці від усіх зобов'язань складала 83,2%, то на кінець 2022 р. – лише 6,0%. Окрім загальної динаміки стану розрахунків з працівниками, було встановлено, що у поквартальному розрізі сума боргу коливається з чіткою повторюваністю за даними трьох останніх років. На кінець

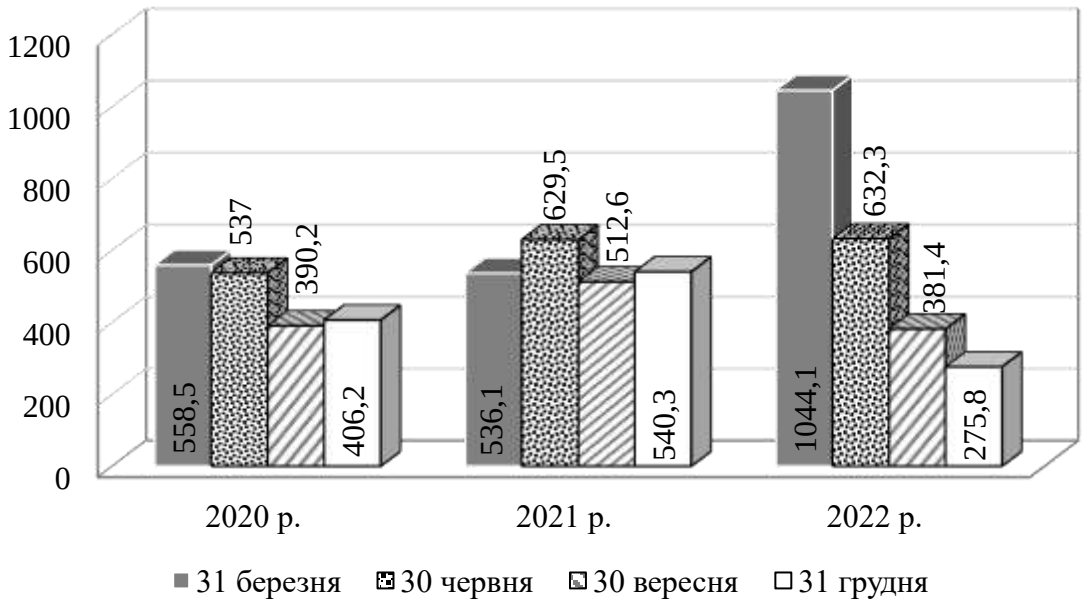


Рис. 2.2. Щоквартальна динаміка заборгованості з оплати праці в КП «Гайворонський комунальник» (станом на кінець кварталу) , тис. грн.

першого кварталу сума боргу є найбільшою у номінальному значенні, особливо це виразно за 2022р. Дійсно, при розрахунках за надані послуги в КП «Гайворонський комунальник» у цей період збільшується заборгованість та відчувається нестача грошових коштів. Вже у наступних кварталах сума боргу скорочується, бо дебітори інтенсивніше проводять оплату і наявні грошові кошти спрямовують на оплату першочергових платежів – за виплатами працівникам та пов'язаними з ними податком на доходи фізичних осіб, військовим збором та єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Уся заборгованість перед працівниками має поточний характер. Її стан за поквартальним розрізом (табл. 2.7) дозволяє зробити висновок про те, що попри скорочення загальної суми заборгованості за річними зведеннями, суттєвим скороченням боргу характеризується третій та четвертий квартали. Порівнюючи із сумами чистого доходу від реалізації продукції, саме це звітні періоди характеризуються зростанням, що вказує на певну обернену залежність. Тобто, надання комунальних послуг у більших обсягах покращує розрахунку з працівниками. Співвідносячись один до одного сформований коефіцієнт оборотності заборгованості вказує на прискорення обороту коштів за залученими трудовими ресурсами. Щоквартально цей показник зріс у найбільшому значенні за 2021 р. У цілому за весь період дослідження частка від відношення чистих доходів до заборгованості з оплати праці збільшилась у 8,1 рази, що позитивно впливає на скорочення терміну погашення боргів перед працівниками. Лише у першому кварталі тривалість заборгованості суттєво перевищує середньорічні значення, другий наближається до строків проведення розрахунків з працівниками в межах терміну, що становить місяць після звітного, а третій та четвертий квартали чітко відповідають нормативним строкам, за якими фактично має проводитись інкасація даного виду заборгованості: в аванс та заробітну плату. Тобто, можна стверджувати, що на кінець періоду дослідження стан розрахунків з працівниками у КП «Гайворонський комунальник» поліпшився.

Таблиця 2.7

Стан заборгованості з оплати праці в КП «Гайворонський комунальник» за поквартальним розрізом

Показники	Станом на кінець кварталу				Середньорічне значення
	31 березня	30 червня	30 вересня	31 грудня	
Сума заборгованості з оплати праці, тис. грн.					
2020 р.	558,5	537	390,2	406,2	471,3
2021 р.	536,1	629,5	512,6	540,3	473,3
2022 р.	1044,1	632,3	381,4	275,8	408,1
Відхилення 2022 р. від 2020 р.	485,6	95,3	-8,8	-130,4	-63,2
Чисті доходи від реалізації продукції, робіт, послуг з наростаючим підсумком, тис. грн.					
2020 р.	2403,5	8075,7	9035, 5	10946	10946
2021 р.	2637,8	6704,7	11173,2	17010,0	17010
2022 р.	2994,7	6479,5	7654,6	9635,4	9635
Відхилення 2022 р. від 2020 р.	591,2	-1596,2	-1380,92	-1311	-1311
Чисті доходи від реалізації продукції, робіт, послуг за квартал, тис. грн.					
2020 р.	2403,5	5672,2	959,7975	1911	10946,4
2021 р.	2637,8	4066,9	4468,5	5837	17010
2022 р.	2994,7	3484,8	1175,0775	1981	9635,4
Відхилення 2022 р. від 2020 р.	591,2	-2187,4	215,28	69,92	-1311
Коефіцієнт оборотності					
2020 р.	4,303	15,039	23,156	26,948	23,228
2021 р.	4,920	10,651	21,797	31,483	35,943
2022 р.	2,868	10,248	20,070	34,936	23,613
Відхилення 2022 р. від 2020 р.	-1,435	-4,791	-3,086	7,988	0,385
Тривалість обороту заборгованості, дні					
2020 р.	84	24	16	13	15
2021 р.	73	34	17	11	10
2022 р.	126	35	18	10	15
Відхилення 2022 р. від 2020 р.	42	11	2	-3	0

За характером впливу факторів на заборгованість з оплати праці (табл. 2.8) встановлено, що найбільш щільним зв’язком та фактором впливу є достатність

Таблиця 2.8

Результати співвідношень впливу розміру заборгованості з оплати праці на економічні показники та її залежність від факторів впливу в КП «Гайворонський комунальник»

Фактори впливу	Числовий ряд					Рівняння прямої	Коефіцієнт кореляції (R^2)
	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.		
Залежність середньорічної заборгованості з оплати праці від суми доходів від реалізації (рис. А.1, додатку А)							
Середньорічна заборгованість з оплати праці, тис. грн.	253,5	328,7	471,3	473,3	408,1	y = 0,0195x + 173,28	0,5179
Чистий доход від реалізації продукції (робіт, послуг), тис. грн.	8330,4	8921,4	10946,4	17010,0	9635,4		
Залежність терміну інкасації заборгованості з оплати праці від річної продуктивності праці (рис. А.2, додатку А)							
Тривалість обороту заборгованості з оплати праці, дні	11	13	15	10	15	y= -7,7407x + 246,89	0,2264
Чистий доход від реалізації у розрахунку на 1 середньорічного працюючого, тис. грн.	114,1	129,3	146,0	215,3	126,8		
Залежність суми заборгованості з оплати праці від залишку грошових коштів (рис. А.3, додаток А)							
Середньорічна сума залишків грошових коштів, тис. грн.	222,4	138,9	21,0	8,5	17,6	y = -0,9635x + 465,62	0,9288
Середньорічна заборгованість з оплати праці, тис. грн.	253,5	328,7	471,3	473,3	408,1		
Залежність суми заборгованості з оплати праці від залишку дебіторської заборгованості							
Середньорічна сума залишків дебіторської заборгованості, тис. грн.	1060,9	884,9	1317,0	1561,4	1626,0	y = 0,2153x + 109,14	0,5172
Середньорічна заборгованість з оплати праці, тис. грн.	253,5	328,7	471,3	473,3	408,1		

грошових коштів у залишками готівкою та на рахунках в банку. Від збільшення цього фактору впливу середньорічна заборгованість з оплати праці стає обернено меншою та складає 82,9% впливу. На другому місці виявлено вплив на результативну ознаку сум чистих доходів. У даному випадку взаємо зв'язок має пряму залежність, середню щільність між факторами та 51,8% впливу. Дійсно, чим більше підприємство надасть послуг, тим більшу суму боргу він буде винний своїм працівникам. Також розрахунки показали, що комунальному підприємству слід приділити увагу дебіторській заборгованості, бо між цим показником та заборгованістю з оплати праці теж простежується середній зв'язок, пряма залежність та 51,7% впливу. Це означає, що зі зростанням заборгованості споживачів перед підприємством автоматично виникають борги підприємства перед його працівниками. Серед досліджуваних залежностей найменший вплив терміну інкасації заборгованості з оплати праці мав фактор річної продуктивності праці. Справа в тому, що переважна більшість працівники підприємства працюють на погодинній форми оплати праці. Через це результат праці досягається не обсягом виконаних робіт.

Таким чином, КП «Гайворонський комунальник» є підприємством діяльність якого забезпечує благоустрій міської громади. У своєму розпорядженні підприємство має значний обсяг основних засобів, проте їх стан є зношений більш як на половину, а рівень використання низько ефективний. Оновлення матеріально-технічної бази не проводиться через відсутність коштів для капітальних інвестицій. Діяльність за весь період дослідження є глибоко збитковою, через що використання наявних основних засобів не забезпечує підприємству віддачі. На фоні зростання суми наданих послуг та проданої продукції їх собівартість збільшується значно вищими темпами. Витрати не покриваються нарахованими доходами, що спричиняє збитковість. Трудовими ресурсами підприємство забезпечене повною мірою. Незважаючи на складні фінансові умови КП «Гайворонський комунальник» намагається зберегти

колектив працівників. На підприємстві створено 76 робочий місць. Чисельність працюючих є стабільною. Незважаючи на наявність заборгованості з оплати праці, розрахунки проводяться вчасно, а нараховані суми виплачуються у наступному за звітним місяцем. За останні п’ять років заборгованість з оплати праці суттєво скоротилась. Разом з тим, головною проблемою залишається наявність дебіторської заборгованості споживачів, через що відчувається нестача грошових коштів. За результатами досліджень встановлено, що підприємству потрібно дбати про зростання доходів від реалізації, контролювати та не допускати зростання дебіторської заборгованості. Ці фактори мають найбільший вплив як на суму заборгованості та тривалість її оборотності в днях.

2.2. Облікова політика підприємства та стан обліку і оподаткування розрахунків за виплатами працівникам

КП «Гайворський комунальник» є самостійною господарюючою одиницею і як юридична особа має право самостійно врегульовувати питання організації бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Відповідно до вітчизняного законодавства відповідальність за ці процеси несе керівник підприємства. Нині комунальне підприємство міста очолює його начальник Деркач Сергій Савович. Відповідальність за ведення обліку покладена на головного бухгалтера – Безкоровайну Любов Сергіївну. Призначення на посаду головного бухгалтера та звільнення з неї відбувається за наказом працівника. Виконання покладених на неї функцій закріплюється також Посадовою інструкцією, яка чітко визначає: загальні положення, завдання та обов’язки, права, відповідальність та кваліфікаційні вимоги до такого працівника (додаток Б). При виконанні своїх обов’язків головний бухгалтер тісно контактує:

– з керівниками усіх структурних підрозділів підприємства щодо фінансово-господарських питань;

– з начальником відділу кадрів щодо питань підбору, прийняття на роботу, звільнення, переміщення матеріально відповідальних осіб та працівників бухгалтерії;

– з керівником щодо підготовки інформації про стан господарської діяльності підприємства;

– із зовнішніми контрагентами: податковою службою, державною службою статистики, державною казначейською службою, комерційними банками, постачальниками та споживачами.

Бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерською службою, яка складається із 6 осіб, кожен з яких виконує роботу за закріпленою ділянкою. За своєю будовою робота бухгалтерії побудована за функціональним підходом, де можна виділити декілька напрямів облікової роботи (рис. 2.3).



Рис. 2.3. Структура бухгалтерської служби КП «Гайворонський комунальник»

Потреби обліку покривають фахівці з наступним розподілом: Сектор фінансового обліку – закріплено дві особи, кадровий облік – дві особи та абонентський відділ – дві особи. Головний бухгалтер координує та контролює роботу за усіма напрямами бухгалтерії, організовує інформаційну взаємодію та злагодженість. Кадрова характеристика працівників бухгалтерії та облікового персоналу наведена у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

Кадрова характеристика та розподіл обов'язків за працівника бухгалтерської служби в КП «Гайворонський комунальник»

Посада	Прізвище, ініціали	Стаж роботи за фахом	Ділянка роботи
Головний бухгалтер	Безкоровайна Л.С.	12 років	Керівництво бухгалтерським обліком, складання звітності (податкової, спеціалізованої), облік грошових коштів, облік податків, розрахунків з контрагентами
Заступник головного бухгалтера	Кошова Ю.І.	8 років	Облік необоротних активів, запасів, собівартість продукції, послуг
Завідувач кадрами	Горобець Т.М.	15 років	Ведення обліку кадрів, затрат праці, кадрове діловодство та загальне діловодство на підприємстві
Бухгалтер з оплати праці	Свередюк В.П.	19 років	Нарахування заробітної плати та податків й соціального страхування, облік обов'язкових та додаткових утримань, складання зарплатної звітності
Провідний бухгалтер абонентського відділу	Микитіна С.С.	7 років	Облік договорів, облік реалізованих послуг (нарахування та друг квитанцій), рознесення оплати споживачів на клієнтські рахунки, звірка розрахунків побутових споживачів
Провідний бухгалтер абонентського відділу	Півторак Л.І.	22 роки	Облік договорів, облік реалізованих послуг (нарахування та друг квитанцій), рознесення оплати споживачів на клієнтські рахунки, звірка розрахунків побутових споживачів

Як видно з наведених даних усі працівники мають достатній стаж роботи за фахом, кожен відповідає за свою ділянку облікової роботи та забезпечується взаємозамінність на ділянках фінансового обліку та роботи абонентського відділу.

Щодо організації бухгалтерського обліку та вибору норм власної облікової політики, то варто зауважити, що КП «Гайворонський комунальник» належить до числа суб'єктів діяльності малого підприємництва. Через це мають право здійснювати бухгалтерський облік за спрощеною системою обліку. Це обумовлює вибір форм облікових регістрів та здачу затверджених форм фінансової звітності для малого підприємства (формат МС).

Для ведення бухгалтерського обліку окремим наказом керівника затверджується Наказ про облікову політику (додаток В) який є внутрішнім регламентом обліково-звітних правил. Ним передбачаються норми, щодо яких існує право вибору суб'єктами діяльності методів амортизації необоротних активів, методів оцінки запасів при їх вибутті, особливості визнання та обліку доходів від надання житлово-комунальних послуг, склад та перелік калькуляційних статей витрат, перелік господарських сегментів, принципи ціноутворення щодо окремих господарських сегментів. Крім даного наказу додатковими наказами затверджується перелік осіб, які мають право підписувати первинні документи, яким надано право отримувати товарно-матеріальні цінності, склад інвентаризаційної комісії. Робота з організації бухгалтерського обліку в КП «Гайворонський комунальник» є системною та постійною. Решта норм Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [] та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку при відображенні інформації про господарські операції у фінансовій звітності застосовуються як основоположні.

Враховуючи, що досліджуване підприємство належить до прибуткових комунальних підприємств, для ведення бухгалтерського обліку використовується План рахунків активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України 30.11.1999 р. № 291 []. Саме такий підхід дозволяє накопичувати облікову інформацію, необхідну для складання не лише фінансової, а й спеціалізованої звітності.

Незважаючи на наявність у КП «Гайворонський комунальник» статус суб'єкта малого підприємництва бухгалтерський облік здійснюється на загальних підставах. Для узагальнення даних бухгалтерського обліку застосовується журнально-ордерна форма обліку, яка в умовах підприємства має свої власні особливості. Більшість бухгалтерських регістрів формуються на основі програми EXCEL та WORD, які роздруковуються після їх складання. Відомості, журнали та реєстри групуються та разом із підтверджуючими документами підшиваються у справи. Дана документація впродовж року до моменту здачі річної фінансової звітності зберігається безпосередньо у бухгалтерії, а після цього передається на зберігання до архіву. Для складання звітності та подання її до контролюючих органів КП «Гайворонський комунальник» сертифіковано кваліфікаційні електронні підписи керівника, головного бухгалтера та печатки, котрі були згенеровано в обслуговуючому банку. Введення звітності проводиться безпосередньо у форми в електронному кабінеті платника податків.

Щодо організації та ведення бухгалтерського обліку й оподаткування розрахунків за виплатами працівникам, то підприємством забезпечено виконання ряду положень, які включають наступні складові (рис. 2.4):

1. Організовано кадровий облік, який дозволяє систематизувати кадрову та індивідуальну інформацію про працівників з метою обліку затрат праці та нарахування їм оплати праці, доплат та компенсаційних виплат. Він передбачає також тарифікацію робіт, розробку системи посадових окладів та розцінок за

виконані роботи. Також проводиться укладання трудових договорів та формування особових справ працівників;

2. Здійснюється бухгалтерський розрахунків з працівниками, який передбачає облік нарахування заробітної плати та інших виплат, передбачених законодавством про працю та внутрішніми регламентами; облік обов'язкових утримань (податків, за виконавчими листами) та утримань за заявою (добровільні внески та відшкодування); персоніфікований облік доходів працівників;

3. Проведення оплати працівникам їх заробітку, що передбачає вибір способу розрахунку із застосуванням карткових рахунків, відкритих в обслуговуючому банку;

4. Здійснюється бухгалтерський розрахунків за податками, обов'язковими платежами, базою формування яких є оплата праці;

5. Формування зведених даних про нарахування доходів працівникам, проведені утримання та здійснені розрахунки за виплатами.

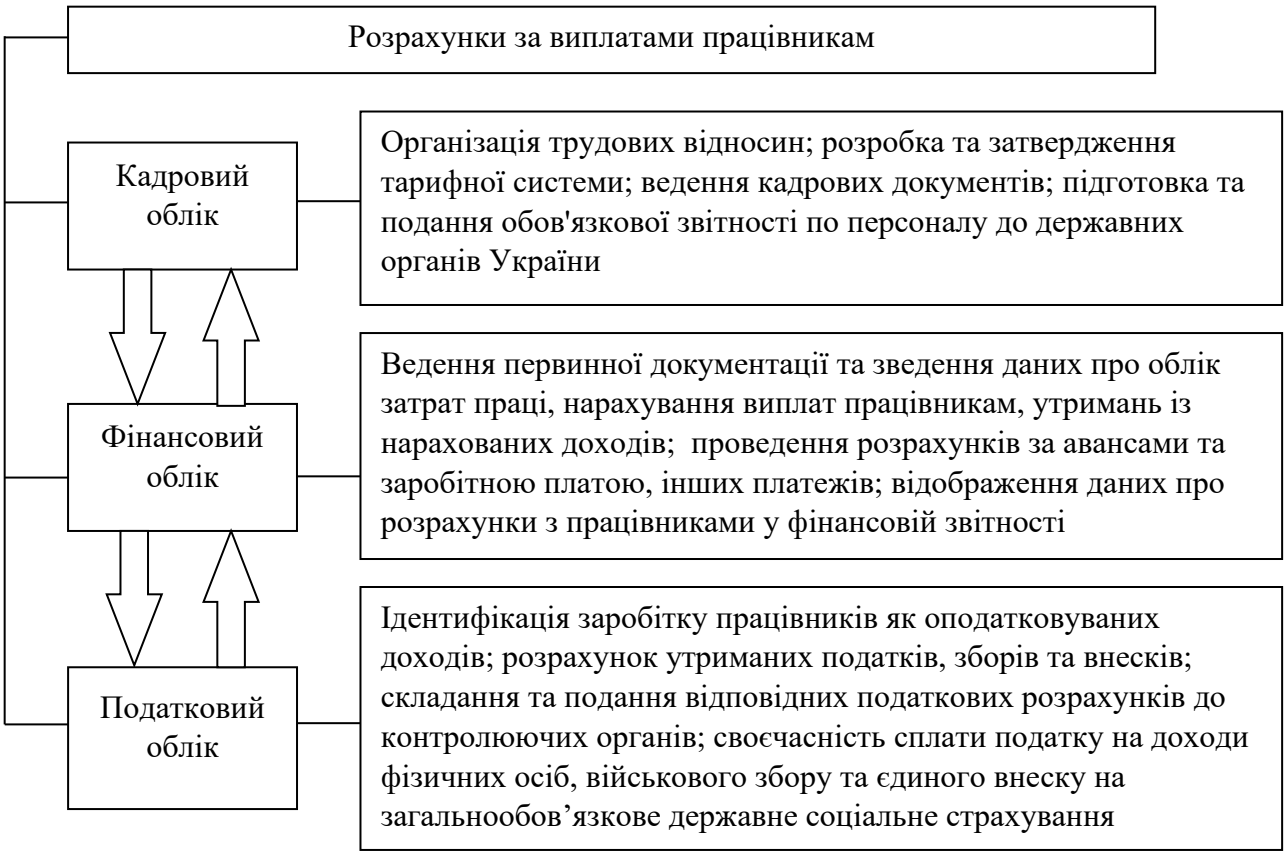


Рис. 2.4. Складові розрахунків за виплатами працівникам та їх взаємозв'язок в КП «Гайворонський комунальник»

Як бачимо усі напрями роботи з персоналом підприємства між собою дуже взаємопов'язані, формують єдине інформаційне поле розрахунків з працівниками.

Найголовніше у бухгалтерському обліку здійснити правильне документування затрат праці та обсяги виконаних робіт, на основі який формуються дані про нараховані суми фактичного заробітку працівників. Для цього на підприємстві використовують:

– для працівників на погодинній формі оплати праці – Табель обліку робочого часу;

– для працівників на відрядній системі оплати праці – Наряд на відрядну оплату праці.

Табель обліку використання робочого часу – це документ, у якому фіксують кількість днів і годин відпрацьованих працівником підприємства, а також у випадку неявок вказують причини неявок буквеними позначеннями. Такими підставами можуть бути перебування працівника у відпустці, на лікарняному, у відрядження тощо. Табель є незамінним первинним документом для кількісного обліку відпрацьованого часу працівників та інформаційною базою для нарахування заробітної плати у бухгалтерському обліку. Він має зв'язок з іншими документами. Це відомість нарахування заробітної плати та будь-які інші допоміжні відомості, які використовуються в процесі розрахунку зарплати. Табель дає інформацію для розрахунку оплати за окладом. За своєю будовою це є накопичувальний документ, який ведеться на місяць. На КП «Гайворонський комунальник» табель обліку робочого часу ведуть керівники підрозділів, які підписують його та заповнений табель передають його у кінці місяця до бухгалтерії. Прийнятими строками для здачі табеля є останнє число поточного місяця.

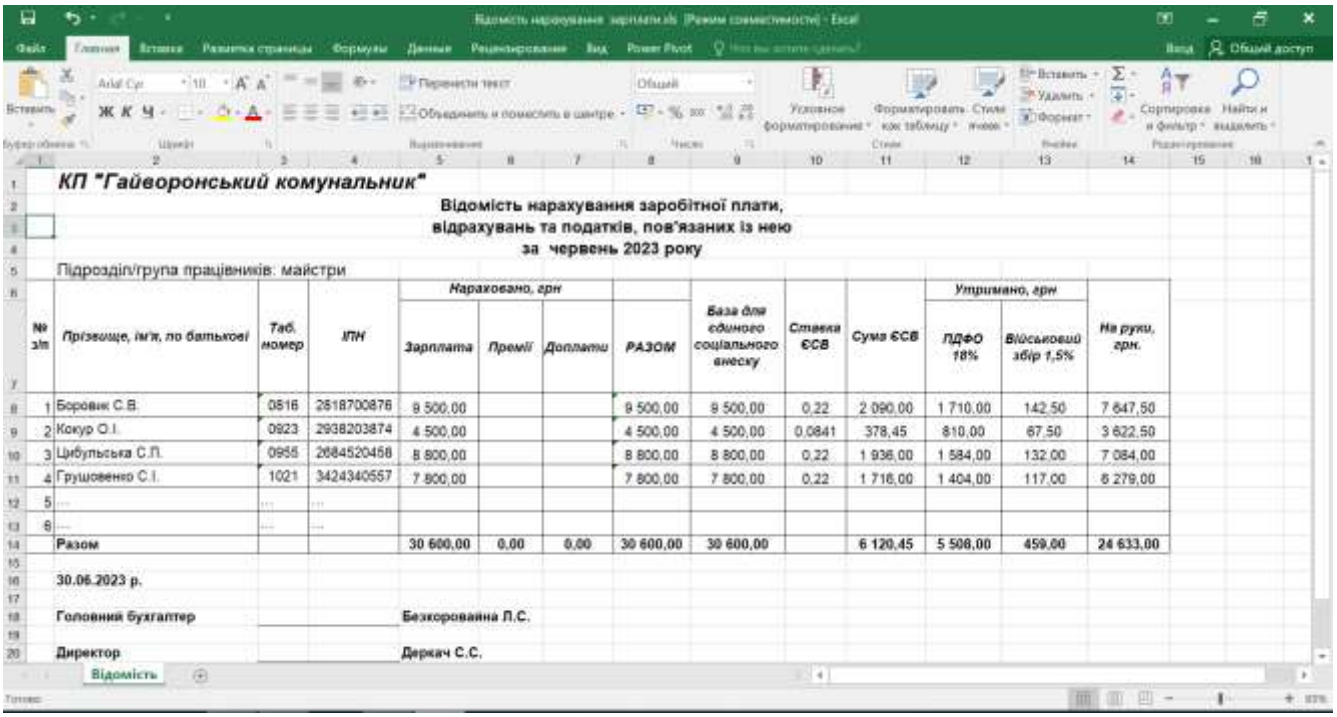
Наряд на відрядну оплату праці застосовується у випадку, коли необхідно зафіксувати обсяг виконаної роботи (виконуваної операції) за визначений період часу (декада, половина місяця). Наряд може бути виписаний на одного робітника – індивідуальний і на бригаду робітників – бригадний.

Для того, щоб здійснити інші нарахування працівникам застосовують накази керівника, розрахунки, відомості. Наприклад це стосується нарахування премій та доплат.

Окрема категорія розрахунків за виплатами працівникам належить нарахуванню допомоги з тимчасової втрати працездатності внаслідок захворювання чи будь-яких травм. Для документування застосовують Листок обліку непрацездатності, який виписує лікувальна установа. На сьогодні листок оформляється в електронному вигляді. До 01 січня 2023 року все ще могли використовуватися паперові листки непрацездатності, проте у у січні 2023 року було продовжено законність паперових листків непрацездатності на весь час воєнного стану та впродовж 3-х місяців з дня його припинення або скасування. Тому за досліджуваний період на КП «Гайворонський комунальник» застосовували паперовий формат Листа непрацездатності.

Усі нарахування працівникам у вигляді оподатковуваних доходів узагальнюються у Відомість нарахування заробітної плати, відрахувань та податків, пов'язаних із нею. На підприємстві її ведуть за групами працівників чи підрозділах, а нарахована сума оплати праці є підставою для включення у витрати певного рахунку з обліку витрат. Дана відомість адаптована під програму Excel і її форма дозволяє автоматично проводити нарахування податків, визначати суму до видачі, а також підведення підсумків за розрахунковими стовбцями. Крім того перевагою є можливість заповнювати будь-яку кількість працівників, адже у різних підрозділах працює різна кількість. Її форма включає розділ для нарахування та утримання податків. Форма документу після оформлення роздруковується та підписується головним бухгалтером та керівником. Її цифрові

дані використовуються для формування звітних та податкових форм. Зовнішній вигляд документу відображений на рисунку 2.5.



КП "Гайворонський комунальник"

Відомість нарахування заробітної плати, відрахувань та податків, пов'язаних із нею за червень 2023 року

Підрозділ/група працівників: майстри

№ з/п	Прізвище, ім'я, по батькові	Таб. номер	ІПН	Нараховано, грн						Утримано, грн		На руки, грн.
				Зарплата	Премії	Доплати	РАЗОМ	База для єдиного соціального внеску	Ставка ЄСВ	Сума ЄСВ	ПДФО 18%	Військовий збір 1,5%	
1	Боровик С.В.	0816	2818700876	9 500,00			9 500,00	9 500,00	0,22	2 090,00	1 710,00	142,50	7 647,50
2	Кокур О.І.	0823	2938203874	4 500,00			4 500,00	4 500,00	0,0841	378,45	810,00	67,50	3 622,50
3	Цибульська С.П.	0955	2684520468	8 800,00			8 800,00	8 800,00	0,22	1 936,00	1 584,00	132,00	7 084,00
4	Грушовенко С.І.	1021	3424340557	7 800,00			7 800,00	7 800,00	0,22	1 716,00	1 404,00	117,00	6 279,00
5	...	...	...										
6	...	...	...										
	Разом			**30 600,00**	**0,00**	**0,00**	**30 600,00**	**30 600,00**		**6 120,45**	**5 508,00**	**459,00**	**24 633,00**

30.06.2023 р.

Головний бухгалтер **Безкоровайна Л.С.**

Директор **Деркач С.С.**

Відомість

Рис. 2.5. Форма Відомості нарахування заробітної плати, відрахувань та податків, пов'язаних із нею в КП «Гайворонський комунальник»

Оподаткування виплат працівникам, які рахуються як їх доходи, здійснюється на основі вимог Податкового кодексу України [], яким передбачено застосування податку на доходи фізичних осіб та військовий збір. Ці податки належать до обов’язкових утримань, а це означає, що жодних заяв від працівника щодо дозволу працівникам бухгалтерії здійснювати утримання здавати не потрібно. КП «Гайворонський комунальник» як роботодавець відносно вказаних податків є податковим агентом, тобто посередником. На нього покладається обов’язок щодо утримання сум належних платежів до бюджету та своєчасного їх перерахування.

Утримання податку на доходи фізичних осіб проводиться за основною ставкою 18% (п. 167.1 Податкового кодексу України []) від суми нарахованих

доходів працівників у вигляді заробітної плати працівників та прирівняних до неї виплат (у тому числі лікарняних). Суму податку рахують за формулою 2.1.

$$ПДФО = ЗП \times 18\%, \quad (2.1)$$

де ПДФО – податко на доходи фізичних осіб

ЗП – заробітна плата та прирівняні до неї виплати

В окремих випадках, передбачених законодавством, передбачається пільгове оподаткування доходів працівника, у вигляді застосування до його доходів податкової соціальної пільги. На сум такої пільги розмір оплати праці зменшується, – і оподаткуванню підлягає решта суми. Також у величину податкової соціальної пільги закладається механізм послаблення оподаткування для особливих категорій працівників (ті, хто має двох і більше дітей, утримують дитину-інваліда, одинока мати). Для застосування такої пільги працівник має звернутись до роботодавця із заявою, в якій зазначається підстави для пільгового оподаткування. До заяви додаються документи, які підтверджують той чи інший статус працівника.

Розмір податкової соціальної пільги у базовому значенні залежить від прожиткового мінімуму і встановлюється у розмірі, що дорівнює 50% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 01 січня звітного податкового року (пп. 169.1.1 Податковий кодекс України []). У 2023 році податкова соціальна пільга складає 1342 грн. Якщо протягом року прожитковий мінімум збільшується, то це не впливає на розмір пільги.

Крім того, важливим є застосування податкової соціальної пільги, коли зарплата працівника за місяць не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1.4 та округленого до найближчих 10 грн (пп. 169.4.1 Податковий кодекс України []). У 2023 р. такий граничний рівень доходу становить 3760 грн (= 2481 грн ×1,4 = 3760 грн). Також крім базового розміру

межі застосування податкової соціальної пільги передбачено декілька її граничних розмірів у розрахунку на кількість дітей (два і більше).

Військовий збір – це платіж, який має цільове призначення. Він формується шляхом відрахувань із заробітної плати та прирівнених до неї платежів у розмірі 1,5%. Обов'язок з обчислення та перерахування до держбюджету суми військового збору також покладений на роботодавця. Платити військовий збір зобов'язані ті ж самі категорії громадян, що й податок на доходи фізичних осіб. Проте на відміну від оподаткувнання податком на доходи військовий збір розраховується на основі повного доходів без застосування будь-яких податкових пільг.

Синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам та оподаткування їх доходів здійснюють на рахунках, характеристика яких наведена у табл. 2.10 та основні записи з їх використанням подані у табл. 2.11.

Таблиця 2.10

Характеристика рахунків, призначених для обліку й оподаткування виплап працівникам

Призначення рахунку	Зміст записів за		Аналітичний облік
	дебетом	кредитом	
66 «Розрахунки за виплатами працівникам»			
Узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, - з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо)	Відображаються нарахована основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати	Виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; утримання податку з доходів фізичних осіб, військового збору, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам	Ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань
64 «Розрахунки за податками й платежами»			
Узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкція-	Нараховані платежі до бюджету	Належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання	Ведеться за кожним податком окремо та у розрізі працівників

ми, що справляються в дохід бюджету			

Реєстром синтетичного обліку розрахунків за виплатами працівникам на пов'язаних з ними податків є Головна книга, в якій на кожен окремий рахунок відводиться розворот непарної та парної сторінки з відображенням інформації про залишки на початок року, дебетовий (у розрізі кореспондуючих рахунків) та кредитовий обороти за стрічками книги щомісячно та кінцеві залишки.

Таблиця 2.11

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам та оподаткування їх доходів в КП «Гайворонський комунальник» для групи майстрів за червень 2023 року

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	дебет	кредит	
Нарахована заробітна працівникам виробництва	23	661	30600,00
Проведено утримання: – податку на доходи фізичних осіб	661	641/2	5508,00
– військового збору	661	642	459,00
Перераховані до бюджету: – податок на доходи фізичних осіб	641/2	311	5453,00
– військовий збір	642	311	454,41
Проведено виплати заробітної плати на карткові рахунки працівників	661	311	24633,00

Таким чином, аналіз стану організації й ведення бухгалтерського обліку загалом та на ділянці обліку й оподаткування виплат працівникам у КП «Гайворонський комунальник» показав, що дані розрахунки належним чином документуються та відображаються з врахуванням специфіки діяльності у комунальній сфері. Для цього використовуються як типові, так і пристосовані і спрощені форми облікових документів первинної та зведеної інформації. Серед недоліків на даній ділянці облікової роботи встановлено наявність у підприємства

заборгованості з оплати праці і якщо її невчасно погашати виникає автоматично і борг за податками, що є неприпустимо. Це може викликати застосування адміністративних санкцій до керівника і головного бухгалтера та фінансових санкцій до установи.

РОЗДІЛ ІІІ
УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

Ділянка бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам є однією із найскладніших з-поміж інших об’єктів обліку і оподаткування. Це обумовлено рядом чинників: соціально-економічною важливістю з огляду стабільності економіки як окремого підприємства, так і країни в цілому; динамічним характером відносин, які виникають між роботодавцями і найманими працівниками; значною кількістю нормативних документів, які регулюють дані взаємовідносини; частими змінами законодавства у сфері трудових відносин й оподаткування; прискіпливим контролем з боку цілої низки багатьох контролюючих організацій. Саме в таких умовах працюють фахівці з питань обліку і оподаткування на підприємствах, вирішуючи важливі питання для усіх учасників трудових відносин. Разом з тим на практиці в них виникають проблемні питання, які потрібно вирішувати виключно у законодавчому полі.

Згідно Податкового кодексу України додаткове благо визнається як дохід, який отримує платник податку (фізична особа) від роботодавця (податкового агента) у вигляді доходу, що не належить до заробітної плати чи іншої винагороди за працю і ніяким чином не пов’язаний із відносинами трудового найму (п. 14.1.47 [9]). На основі аналізу діючих податкових норм скомпоновано загальні критерії визнання виплат до «додаткового блага» та характеристику його як облікової категорії та окремого об’єкта бухгалтерського обліку (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Характеристика «додаткового блага» як об’єкта бухгалтерського обліку*

Форма «додаткового блага»	Критерії віднесення	Джерело походження	Класифікація	Документальне підтвердження
1. Кошти; 2. Матеріальні чи нематеріальні цінності; 3. Послуги; 4. Інші види доходу.	1. Не є заробітною платою; 2. Отриманий дохід не пов'язаний з виконанням обов'язків трудового найму; 3. Не є винагородою за цивільно-правовими договорами (угодами), укладеними з таким платником податку.	Витрати податкового агента	За формою виплати: 1) у грошові формі; 2) у натуральній формі	1. Наказ (розпорядження) керівника; 2. Акт; 3. Накладна 4. Відомості на виплату чи вдачу матеріальних цінностей, коштів, чи інших активів.

Витрати на утримання персоналу є важливою складовою регулювання трудових відносин роботодавцем. Переважна частина таких витрат стосується заробітної плати та пов’язаних з нею податків, внесків і зборів. Досить важливими також є витрати на організацію праці, що регулюється чинним законодавством, яке зобов’язує власників підприємств та уповноважених ними органів створити необхідні умови для праці, вирішувати побутові питання працівників та забезпечувати виконання ряду заходів з охорони праці чи епідеміологічного благополуччя тощо. Поряд з такими витратами фінансуються заходи, спрямовані на поліпшення трудової дисципліни, створення службового мікроклімату чи стимулювання продуктивності праці або ж підвищення престижності виконуваної

роботи чи безпосередньо підприємства-роботодавця, реклами його торгової марки. Іноді витрати проводяться у вигляді виплат працівникам, які компенсують їм вартість проїзду, використання власного автотранспорту у господарському процесі, повної чи часткової оплати харчування, профілактичних медичних оглядів та щеплень, придбання страхових полісів за різноманітними видами страхування, проведення навчання (стажування, підвищення кваліфікації), компенсації витрат з оренди житла, мобільного зв'язку, виготовлення візитівок та ін. Незалежно від видів і форм таких виплат працівникам й витрат роботодавця, вони повинні бути правильно визначені як об'єкт бухгалтерського обліку: чи вони є витратами роботодавця, чи ототожнюються із доходами працівників. Тому з метою подальшого обліку, формування податкової звітності та контролю за достовірністю даних спершу їх потрібно чітко ідентифікувати як витрати діяльності й обґрунтувати приналежність до категорії «додаткового блага». На практиці такі грошові та матеріальні виплати працівнику покликані стимулювати чи сприяти підвищенню продуктивності праці, престижності роботодавця, поліпшення мікроклімату та інших завдань, спрямованих на регулювання й удосконалення взаємовідносин роботодавця з найманим персоналом.

Виплати, проведені адміністрацією (податковим агентом) у формі «додаткового блага» згідно НПСБО 16 «Витрати» можна віднести до категорії витрат за рядом їх видів: загальновиробничих, адміністративних та інших операційних витрати (п. 15, 18, 20 [7]). При відображенні формування додаткового блага його суму відносять до витрат роботодавця, а, відтак, база оподаткування податками, зборами та внесками «відірвана» від рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Згідно Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу та зобов'язань підприємств та організацій [2] складається ситуація, коли при здійсненні виплат з ознаками додаткового блага немає підстав для відображення таких доходів працівників на жодному субрахунку до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Проте обов’язково необхідно проводити утримання у вигляді відрахувань податку з доходів фізичних осіб. Самі ж виплачені працівникам кошти, надані цінності чи послуги, які нараховані додатково та не залежать від трудових виплат відносять до витрат діяльності. Це обумовлює відокремленість здійсненого «нарахування» доходу, його оподаткуванням та виплатою, що порушує, на нашу думку, цілісність самого механізму відображення об’єкта обліку на одному рахунку. У діючому порядку використання рахунків бухгалтерського обліку інформація про можливі на підприємстві випадки виплат у формі «додаткового блага» відображається на різних рахунках, а саме головне, ніяк не фіксується на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» окрім утриманого податку на доходи фізичних осіб та в окремих випадках військового збору. Тобто факти виникнення витрат від списання різноманітних матеріальних ресурсів чи нарахування інших доходів працівникам у грошовій формі з ознаками «додаткового блага» проводиться без оформлення зобов’язань перед працівником. Відтак, сума «додаткового блага», як бази оподаткування не фіксується на рахунку з обліку розрахунків з працівниками, пряме призначення якого накопичувати всі господарські події, пов’язані з проведенням виплат працівникам у різних формах. Таким чином, нарахування «додаткового блага», його оподаткування та факт виплати цього ж зобов’язання відображаються на різних рахунках бухгалтерського обліку, що суперечить одному з головних елементів методу бухгалтерського обліку – «рахунки», який покликаний накопичувати дані про економічно однорідні об’єкти. Складається ситуація, що дані про єдиний об’єкт обліку та оподаткування формується у системі різних за економічним змістом рахунків, але за своєю суттю стосуються одного і того ж.

Співвідношення обліково-податкової категорії «додаткове благо» у системі елементів методу бухгалтерського обліку наведено у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Застосування елементів методу бухгалтерського обліку відносно «додаткового блага»

Назва елементу методу бухгалтерського обліку	Особливості застосування елементу методу відносно об'єкта обліку	Проблемність питання щодо об'єкта обліку «додаткового блага»
Документація	Фіксація на носіях інформації фактів проведення працівникам виплат, які не пов'язані із їх трудовою діяльністю	Відсутність спеціально розроблених форм первинних документів щодо розрахунків з працівниками чи включення нарахованих доходів до податкової бази, а також форм документів для накопичення такої інформації для наступного аналізу та контролю витрат на утримання персоналу
Інвентаризація	Порівняння фактичних даних з даними бухгалтерського обліку з метою виявлення відхилень та встановлення помилок	Положення про інвентаризацію активів, капіталу та зобов'язань містить норми [11] про підтвердження реальності заборгованості працівникам лише оплати праці та соціальними виплатами. Коректність даних обліку про нараховані витрати з ознаками додаткового блага та фактичні утримання із доходів працівників проведенням інвентаризації не підтверджується, а потребують додаткових контрольних заходів
Рахунки	Відображення даних про суми проведеного та оподаткованого «додаткове благо» з накопиченням їх на рахунках бухгалтерського обліку для поточного групування і узагальнення інформації про однорідні об'єкти обліку	Відсутність у чинній Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [2] спеціального субрахунку для відображення одночасного нарахування «додаткового блага» як бази оподаткування, проведених утримань та виплати «решти» від такого доходу
Подвійний запис	Рівність змін у сумах, відображених на рахунках бухгалтерського обліку за нарахованим «додатковим благом» у варіантах («витрати» – «запаси»; «витрати» – «кошти»; «витрати» – «зобов'язання») та проведеним оподаткуванням податком на доходи фізичних осіб («розрахунки за виплатами працівника» – «розрахунки за податками й платежами»)	Пристосування бухгалтерських рахунків та можливих кореспонденцій між ними у межах діючої номенклатури рахунків згідно Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [2]
Оцінка	Оцінка вартості запасів, доходу, яка підлягає отриманню працівником в якості «додаткового благо»	Коректність проведеної оцінки запасів, що надаються працівникові, чи доходів, які підлягають отриманню ним, впливають на величину бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб
Калькуляція	Визначення собівартості продукції, робіт і послуг, які видаються працівникові в якості «додаткового благо»	Обмеження щодо застосування на продукцію, товари, роботи та послуги виключно власного виробництва
Балансове узагальнення	Узагальнене групування і відображення даних про «додаткове благо» на певну дату у грошовій оцінці	Відображення інформації про «додаткове благо» у фінансовій звітності згорнуто в рамках існуючих елементів та статей Балансу (Звіту про фінансовий стан): активів та зобов'язання
Звітність	Відображення взаємопов'язаних показників про операції з «додатковим благо» у системі звітних форм	Відсутність у діючих формах фінансової звітності окремих статей чи їх деталізацій у Примітках щодо наявних фактів використання та оподаткування коштів «додаткового блага» суб'єктом діяльності

В якості первинного оформлення господарських операцій, що призводять до виникнення в обліку та оподаткування додаткового блага, необхідно спиратись на

розпорядчу документацію керівника (накази) та належно оформляти бухгалтерськими довідками нараховані доходи у грошовій формі чи накладними на відпуск цінностей при нарахуванні доходів у негрошовій формі. Для накопичення даних про «додаткове благо» можна скористатися чинною формою Розрахунково-платіжної відомості працівника (т.ф. № П-6), у розділі «Нараховано за видами оплат» якої необхідно розшифровувати нарахування доходів з категорії «додаткове благо», або хоча б ввести таку стрічку (наприклад, після позиції № 48). В якості додаткової альтернативи можна у розділі нарахованих доходів працівникам передбачити їх поділ на групи у грошовій та негрошовій формах. Це дозволить обґрунтовано відносити подібні виплати, до конкретних працівників, вирішити питання щодо зведення облікових даних та коректно оподатковувати доходи працюючих.

Для того, щоб досліджуваний об'єкт бухгалтерського обліку відображався у системі рахунків з прив'язкою до конкретних працівників, які отримують від роботодавців «додаткове благо» та обліковувався на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» необхідно у його складі передбачити додатковий субрахунок 664 «Розрахунки з працівниками за отриманим додатковим благом». Враховуючи потреби практики він може кореспондувати:

– за кредитом з дебетом субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» при виникненні додаткового блага у негрошовій формі, рахунках обліку витрат (15 «Капітальні інвестиції», 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності) – у грошовій формі подібно до нарахування оплати праці;

– за дебетом з кредитом рахунків: 37 «Розрахунки з різними дебіторами» чи 68 «Розрахунки за іншими операціями» при відображенні розрахунків зі сторонніми організаціями, які надавали послуги на користь та в інтересах працівників; 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» при позаплановій

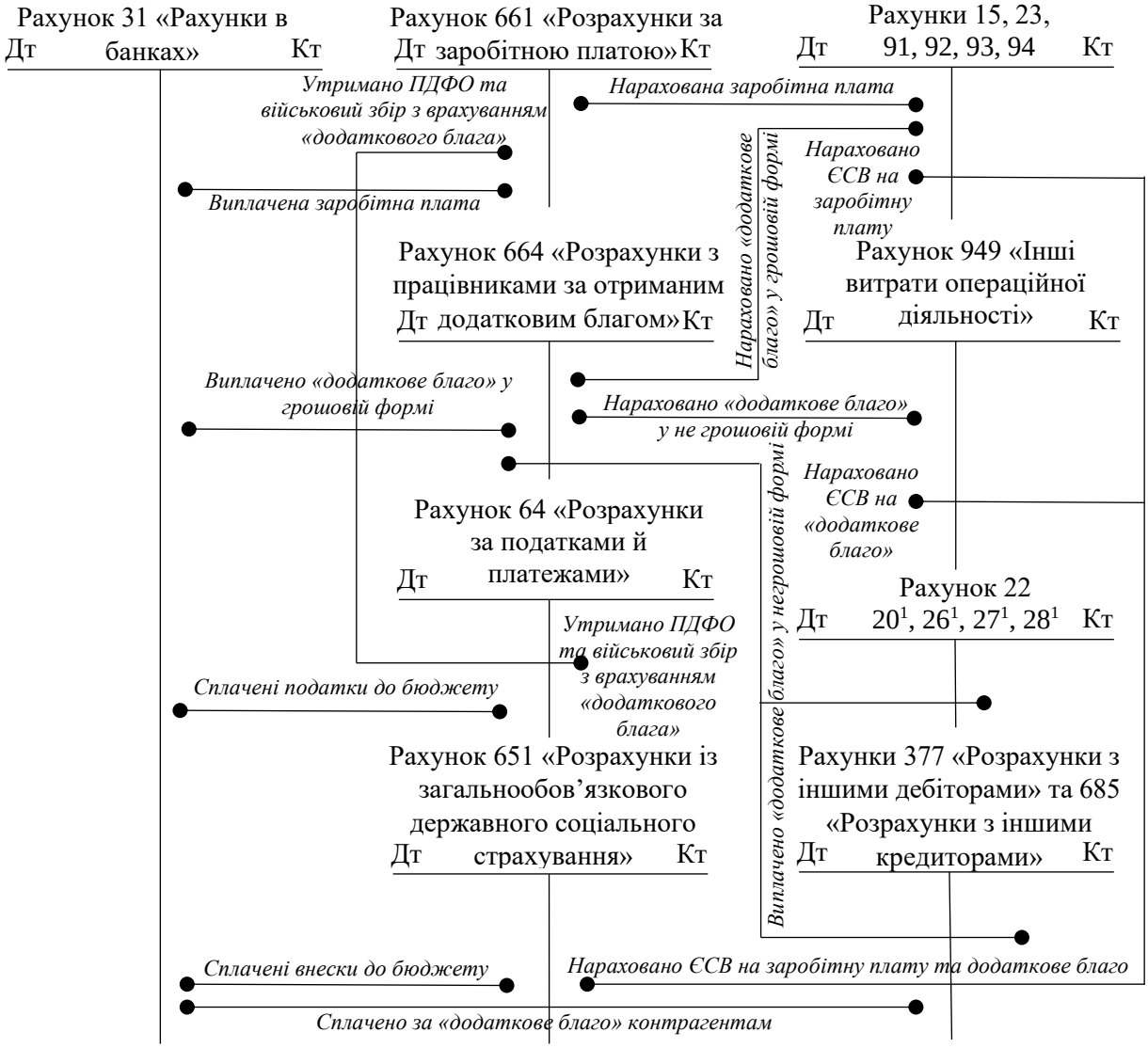
видачі відповідних активів; 30 «Готівка» чи 31 «Рахунки в банках» при компенсаційних виплатах тощо.

При цьому схема обліку розрахунків з працівниками за отриманим додатковим благом та проведеного оподаткування в межах рахунків бухгалтерського обліку подана на рисунку 1. У такому порядку при подвійному записі запропонований субрахунок повністю корелює із правилами кореспондування рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» в межах Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Запропонований субрахунок «Розрахунки з працівниками за отриманим додатковим благом» має транзитний характер, через який за кредитом проводитиметься нарахування сум отриманого блага та одночасне віднесення у повній сумі за дебетом вартості послуг сторонніх організацій, які надавали їх на користь та в інтересах працівників; скоригована вартість відповідних активів при їх видачі чи наданні знижок за умов їх безкоштовної передачі працівникам, проведенні інших виплат, відмінних від фонду оплати праці. Оскільки такі факти мають прямі підстави для оподаткування, тому саме субрахунок 664 «Розрахунки з працівниками за отриманим додатковим благом» мають напряму кореспондувати із рахунком 64 «Розрахунки за податками й платежами». На їх основі можна накопичувати, звітуватися, а в подальшому, контролювати та перевіряти дані за нарахованими доходами працівників з відповідною ознакою, показники податкових розрахунків за нарахованими доходами зробити обґрунтованими.

Серед існуючих концепцій заробітної плати не співпадають складові компоненти виплат у переліку доходів від зайнятості за наймом, витрат на робочу сила та оплату праці в системі національних рахунків. Діюча Інструкція зі статистики заробітної плати [1] дає детальний перелік видів виплат, які ототожнюються із заробітною платою, але в їх списку є такі, що мають явні ознаки додаткового блага. До них належать компенсаційні виплати та виплати

соціального характеру. Крім того, у довіднику ознак доходу (основних кодів) для податкового розрахунку форми 1 ДФ не лише код 126 «Додаткове благо» позначає нарахування



[1] Рахунки можливі до використання при умові доповнення типових кореспонденцій в діючій Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій

Рис. 1. Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій щодо розрахунків з працівниками за отриманим «додатковим благом»[*]

виплат подібного характеру, а й інші також можуть бути пов'язані із наданням додаткових благ працівникам: 106 «Надання майна в лізинг, оренду або суборенду», 111 «Виграші та призи, крім у державну грошову лотерею», 124

«Пенсійні внески, страхові внески (премії) за платника податку», 127 «Інші доходи», 143 «Допомога на лікування та медичне обслуговування», 144 «Вартість безоплатно наданого вугілля», 145 «Вартість підготовки чи перепідготовки платника», 156 «Вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України». Вважаємо, що на державному рівні необхідно прийняти методичні рекомендації, які б деталізували чіткий перелік доходів працівників з категорії додаткового блага. Це дозволило б обґрунтовано відносити доходи працівників до досліджуваної категорії та уникнути проблем з оподаткуванням.

Кожен працівник характеризується своїм особливим набором критеріїв, за якими відносно його доходів застосовуються ті чи інші норми Податкового кодексу України [11]. Тому доцільно в Особових рахунках працівників зазначати такі показники: «Ознака доходу», «Поріг доходу», «Кількість дітей віком до 18 років», «Наявність заяви на застосування податкової соціальної пільги», «Податкова соціальна пільга», «Ознака податкової соціальної пільги». Наявність таких даних безпосередньо впливає на суму нарахованого податку на доходи фізичних осіб з конкретних працівників.

Зближуючи вимоги щодо ведення обліку до інформаційних потреб, які обумовлені необхідністю подачі податкової звітності, пропонуємо підприємствам використовувати удосконалені форми документів, зокрема Розрахунково-платіжних відомостей, які б були більш адаптовані для заповнення Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (ф. № 1ДФ). Суть нововведень полягає у тому, що при розшифровці нарахованих доходів працівникам за видами необхідно чітко зазначати код «Ознака доходу», що зробить відомість «податково орієнтованою». За наявності вільних колонок розділу «Нараховано за видами виплат» проставляти позначки «–»/«+» з розшифровкою чи звільняється, або підлягає дохід оподаткуванню. Це дозволить бухгалтеру більш коректно обґрунтувати суму, що стане базою для оподаткування податком на доходи фізичних осіб, а з огляду на

проведення зовнішньої перевірки з плином часу чітко встановити, які саме доходи працівника були включені до бази оподаткування, а які ні. У самому Податковому розрахунку потрібно змінити порядок граф, винісши графу «Ознака доходу» перед вказівкою сум, перейменувати графу «Ознака ПСП» на «ПСП» з наступним її розшифруванням на «Ознака ПСП» та власне «Кількість дітей». Це дозволить більш точно розраховувати суму утриманого податку на доходи фізичних осіб.

Останніми роками роботодавці здійснюють витрати на утримання персоналу, які є відмінними від оплати праці та належать до особливої категорії «додаткове благо». Досить часто такі операцій проводяться без участі рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», але впливають на суму утриманого податку та повинні бути відображені у Податковому розрахунку. Для поліпшення інформаційного забезпечення доцільно у його складі відкрити окремі субрахунки 661 «Розрахунки за зарплатною платою» та 661 «Розрахунки з працівниками за отриманим додатковим благом». Останній дозволить відносити ідентифіковані за конкретним працівником здійснені витрати до складу інших витрат операційної діяльності транзитом через нього та включити відповідні суми до бази оподаткування.

Таким чином, запровадження до облікової практики підприємств вказаних пропозицій дозволить якісно поліпшити обліково-податковий процес розрахунків за виплатами працівникам, використовувати «податково орієнтовані» форми облікових регістрів, інтегрувати та у подальшому синхронізувати розвиток фінансового обліку та податкової звітності. При цьому забезпечується виконання вимоги вірного розрахунку сум утриманого з доходів працівників податку та уникнення можливих санкцій з боку податкових органів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аніщенко Г. Ю., Іванова Н. А. Бухгалтерський облік і аудит розрахунків за виплатами працівникам в умовах «об'єднаної зарплатної звітності». Ефективна економіка. 2021. № 8. – URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9149. DOI: 10.32702/2307-2105-2021.8.82 (дата звернення 20.07.2023).

2. Аніщенко Г.Ю., Іванова Н.А. Фінансовий та податковий облік розрахунків за виплатами працівникам: проблеми інтеграції: The 14 th International scientific and practical conference «Actual problems of science and practice» (27-28 April, 2020). Stockholm, Sweden 2020. P. 216-218.

3. Дусанюк Д.О. Аналіз фіскальної ефективності системи оподаткування доходів фізичних осіб. Сучасний стан та перспективи розвитку фінансової системи України: збірник наукових праць XII Всеукраїнської науково-практичної Інтернет – конференції. Вінниця: Редакційно-видавничий відділ ВТЕІ ДТЕУ, 2023. С. 102-111. URL: http://www.vtei.com.ua/doc/2023/konf2707/zb_fin.pdf#page=102 (дата звернення 23.06.2023).

4. Борденюк В.В., здобувач вищої освіти Одеський державний аграрний університет м. Одеса, Україна Актуальні питання обліку розрахунків за виплатами працівникам. Браславські читання. Економіка XXI століття: національний та глобальний виміри: Збірник матеріалів XII Міжвузівської наукової-практичної студентської конференції, 27 жовтня 2021 року. Одеса, ОДАУ. 2021. С. 11-16. URL: http://lib.osau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/3941/1/Studentskyj-zbirnyk-2021.pdf#page=11 (дата звернення 26.06.2023).

5. Буркова Л.А., Архипенко С.В., Шепелюк В.А. Податок на доходи фізичних осіб та оподаткування суб'єктів господарювання як інструменти соціальної політики та сталого розвитку. Ефективна економіка. 2023. № 5. UL: https://www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/1588 (дата звернення 17.06.2023).

6. Бухгалтерський облік: основи ведення і методологія: навчальний посібник / В.С. Уланчук, Н.І. Загребельна, Г.Ю. Аніщенко, Г.Л. Бурляй. Умань: Уманське комунальне видавничо-поліграфічне підприємство Черкаської обласної ради, 2015. 520 с.

7. Герасимчук Л.С., Кантаєва О.В. Шляхи удосконалення обліку оплати праці. Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ: зб. наук. праць. 2012. № 12. С. 186-194.

8. Господарський кодекс України: кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. База даних Законодавство України / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text (дата звернення 18.06.2023).

9. Григоревська О.О., Христос І.В. Шляхи удосконалення організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: між нар. зб. наук. праць. 2015. № 2 (32). С. 97-105.

10. Дутова Н. В., Лесік Є.С. Оподаткування доходів фізичних осіб в україні: проблеми та вдосконалення на базі досвіду зарубіжних країн. Економіка і організація управління: наук. журнал. 2019. № 1 (33). С. 43-52.

11. Журавська І. Об'єднана зарплатна звітність: актуальні запитання – відповіді. Частина І. Бухгалтер&Закон. 2021. № 23-24. URL: https://bz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/BZ013053 (дата звернення 27.06.20231).

12. Інструкція зі статистики заробітної плати: наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text (дата звернення 04.08.2022).

13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України 30.11.1999 № 291. База даних Законодавство

України. ВР України. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99 (дата звернення 19.06.223).

14. Кальницька І., Сідельник Ю. Особливості визначення додаткового блага: аргументи платника VS аргументи податкової. Ліга закон: інформаційно-аналітична система. 16.06.2017. URL: https://jurliga.ligazakon.net/analitycs/161220_osoblivost-viznachennya-dodatkovogo-blaga-argumenti-platnika-vs-argumenti-podatkovo (дата звернення 20.07.2022).

15. Кловська Ю. Додаткове благо: ключові аспекти обліку. Дебет-Кредит. 2016. № 46. URL: https://online.dtkt.ua/2016/46/62206 (дата звернення 18.07.2022).

16. Коба О. В., Миронова Ю. Ю. Оподаткування доходів фізичних осіб: закордонний досвід та перспективи України. Strategies for Economic Development: The experience of Poland and the prospects of Ukraine : collective monograph. – Кельце, Poland : Baltija Publishing, 2018. Vol. 1. С. 111-125.

17. Ковач С.І. Доходи фізичних осіб у вигляді додаткового блага: оподаткування, облік і звітність. Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту. 2016. № 4. С. 24-33.

18. Ковач С. Податок на доходи фізичних осіб з доходів у вигляді додаткового блага: оподаткування, облік і звітність. Бухгалтерський облік і аудит: наук.-практ. журнал. 2015. № 10. С. 14-23.

19. Комунальне підприємство «Гайворонський комунальник»: Інформаційна сторінка про компанію із сайту Prozzoro. Clarity Project: система аналітики відкритих даних. URL: https://clarity-project.info/tenderer/38857922 (дата звернення 10.09.2023).

20. Кравченко О.В., Сидорук Т.С. Виплати працівникам: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна практика обліку. Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України: зб. наук. пр. 2014. Вип. 38. С. 174-180.

21. Кравчук Д.І., Артюх О.В. Аудит розрахунків з оплати праці: огляд типових порушень обліку та шляхи їх вирішення. ΛΌГОΣ. ONLINE: International scientific e-journal. 2020. № 16. URL: https://www.ukrlogos.in.ua/10.11232-2663-4139.16.39.html (дата звернення 15.07.2023).

22. Кузьменко К. Ю. Аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві. Технології та дизайн. 2016. № 1 (18). URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/td_2016_1_18 (дата звернення 17.07.2023).

23. Кучеренко Т.Є., Уланчук В.С., Шайко О.Г. Звітність підприємств: підручник. К.: Знання, 2008. 492 с.

24. Мельник І.Б. Зарубіжний досвід щодо оподаткування доходів фізичних осіб. URL: http://intkonf.org/melnik-ib-zarubizhniy-dosvid-schodo-opodatkuvannya-dohodiv-fizichnih-osib/ (дата зверення 07.07.2023).

25. Мойсеєнко Т. Отримано додаткове благо: обчислюємо ПДФО, ЄСВ та військовий збір. Бухгалтер&Закон. URL: https://bz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/BZ006869 (дата звернення: 04.05.2022).

26. Національне (положення) стандарт бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України. ВР України. URL: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13 (дата звернення 26.06.2023 р.).

27. 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 (дата звернення 10.07.2023).

28. 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 (дата звернення 17.06.2023).

29. Онищенко В. Додаткове благо 2021. Головбух. URL: https://www.golovbukh.ua/article/7595-dodatkove-blago (дата звернення: 04.05.2022).

30. Онищенко В. Табель обліку робочого часу на 2023/2023 рік. Головбух. 11.09.2023. URL: https://buhplatforma.com.ua/article/7639-tabel-oblku-robochogo-chasu (дата звернення 23.10.2023).

31. Оляднічук Н.В. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам та його удосконалення. Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. 2014. Вип. 84. С. 149-155.

32. Оляднічук Н.В. Інформаційні системи в бухгалтерському обліку // Вісник Уманського національного університету садівництва (Серія: Економічні науки): збірник наукових праць. Умань, 2016. Випуск 88(2). С.199–204.

33. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України. ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11 (дата звернення 19. 09.2023 р.).

34. Податковий кодекс: закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. Дата оновлення: 21.04.2022 р. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення: 28.06.2023).

35. Подмешальська Ю.В., Бескоста Г.М., Стафійчук К.В. Аудит розрахунків з оплати праці. Ефективна економіка. 2017. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5975 (дата звернення: 20.067.2022).

36. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88 (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України. ВР України. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95 (дата звернення 27.08.2023 р.)

37. Положення про інвентаризацію активів, капіталу та зобов'язань: наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text (дата звернення 14.06.2023).

38. Потриваєва Н.В., Савченко І.В. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці: теоретичний аспект. Економічний форум: наук. журнал. 2014. № 1. С. 93-98.

39. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України від 16.07.1999 р. № 996–XIV (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України. ВР України. URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14 (дата звернення 19.05.2023р.).

40. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України 29.12.2000 р. № 356. База даних Законодавство України. ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text (дата звернення 25.07.2023 р.).

41. Про затвердження Порядку подання документів для застосування податкової соціальної пільги: постанова Кабінету Мініструк України від 29.12.2010 р. № 1227. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1227-2010-%D0%BF#Text (дата звернення 19.07.2023).

42. Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску і Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску: Наказ Міністерства фінансів України 13.01.2015 р. № 4. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0111-15#Text (дата звернення: 18.07.2023).

43. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text (дата звернення 22.07.2021).

44. Радіонова Н.Й., Штронда І.О. Проблеми обліку та аудиту розрахунків з оплати праці. Міжнародний науковий журнал. 2016. № 11 (21), Т. 2. С. 104-106.

45. Сахно Л.А., Кондратюк О.В. Аудит з розрахунків оплати праці. Молодіжний економічний дайджест: наук. електр. журн. 2015. Вип. 4. С. 103-108. URL: https://ir.kneu.edu.ua/bitstream/handle/2010/16396/103-108.pdf?sequence=1&isAllowed=y (дата звернення 16.07.2021).

46. Холмогорова Н. Об’єднана звітність з зарплатних податків 2021: чи полегшить бухгалтерську долю скасування щомісячної звітності? URL: https://eba.com.ua/ob-yednana-zvitnist-z-zarplatnyh-podatkiv-2021-chy-polegshyt-buhgaltersku-dolyu-skasuvannya-shhomisyachnoyi-zvitnosti/ (дата звернення 01.07.2021).

47. Цимбалюк С.О., Цимбалюк С.І. Комплексний аудит плати праці на підприємстві: теоретичні та практичні засади реалізації. Бізнесінформ. 2020. № 5. С. 336-342. URL: https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2020-5_0-pages-336_342.pdf (дата звернення 18.07.2023).

48. Шевчук І.В. Іноземний досвід оподаткування доходів фізичних осіб та можливості його адаптації в Україні. URL: http://ir.znau.edu.ua/handle/ 123456789/257 (дата звернення 22.07.2023).

49. Martyniuk I. Personal Income Tax: Fiscal And Social Aspects. Економіка та суспільство. 2023. № 56. https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-56-60 (дата звернення 15.11.2023).

ДОДАТКИ

Додаток А

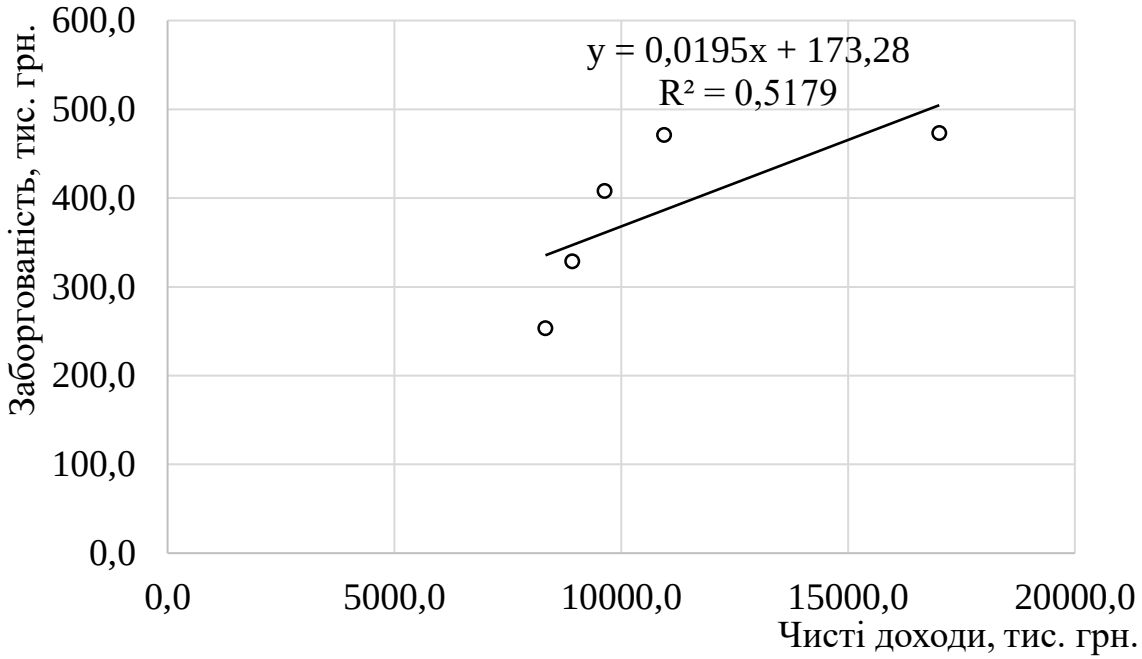


Рис. А.1. Залежність середньорічної заборгованості з оплати праці від суми доходів від реалізації в КП «Гайворонський комунальник»

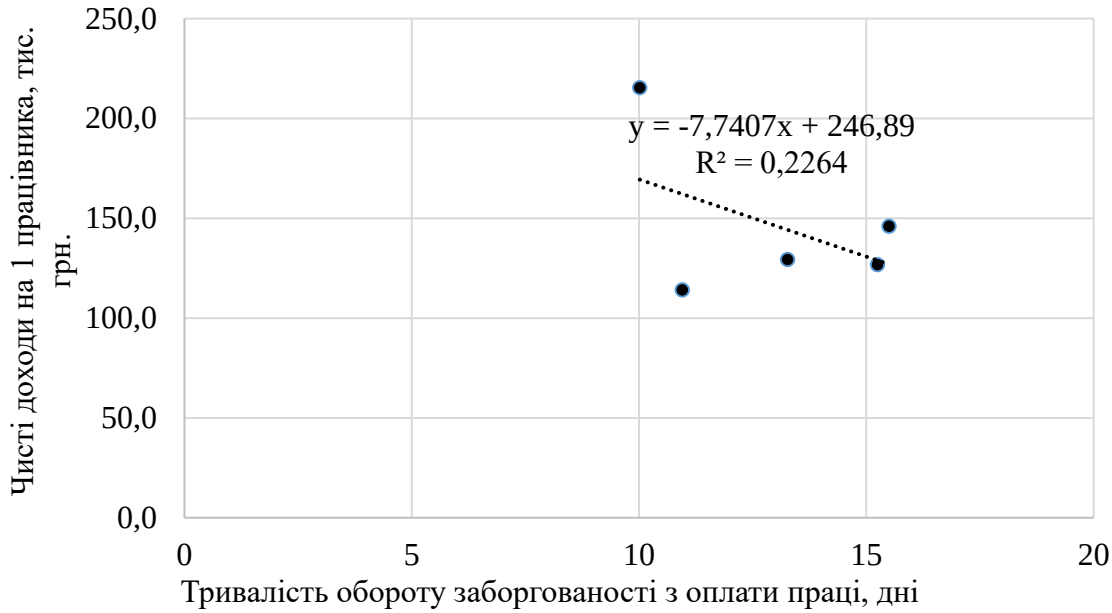


Рис. А.2. Залежність терміну інкасації заборгованості з оплати праці від річної продуктивності праці в КП «Гайворонський комунальник»

Продовження додатку А

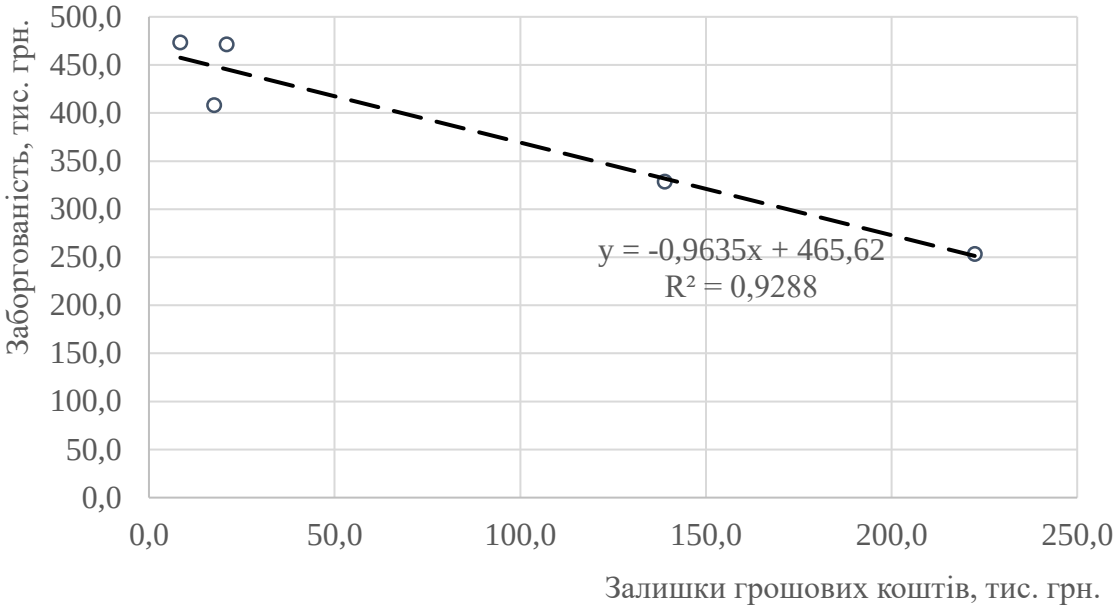


Рис. А.3. Залежність суми заборгованості з оплати праці від залишку грошових коштів в КП «Гайворонський комунальник» (за середньорічними показниками)

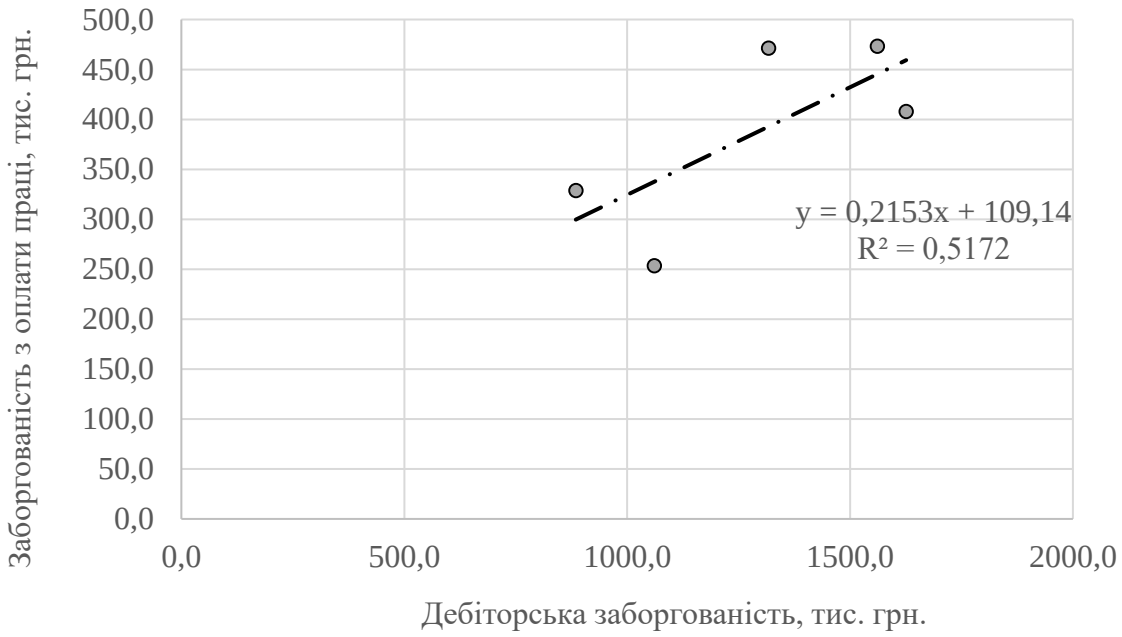


Рис. А.4. Залежність суми заборгованості з оплати праці від залишку дебіторської заборгованості в КП «Гайворонський комунальник» (за середньорічними показниками)