

інструментарій вирішення проблем відображення в обліку та звітності розрахунків за виплатами працівникам.

6. Консультанти розділів дипломного проекту (роботи)

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Пономарьова Н.А., к.е.н., доцент	14.09.2024	14.09.2024
2	Пономарьова Н.А., к.е.н., доцент	20.10.2024	20.10.2024
3	Пономарьова Н.А., к.е.н., доцент	08.11.2024	08.11.2024

7. Дата видачі завдання: 04 вересня 2024 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ п/п	Назва етапів дипломної роботи	Строки виконання етапів дипломної роботи	Примітки
1	Обрання та затвердження теми дипломної роботи	08.09.2024	Виконано
2	Складання та уточнення плану дипломної роботи, отримання завдання	14.09.2024	Виконано
3	Опрацювання літературних джерел, нормативних документів, МСФЗ, НП(С)БО, збір та обробка фінансово-облікових, статистичних, звітних даних, здійснення розрахунків та аналізу	26.09.2024	Виконано
4	Написання розділу 1	12.10.2024	Виконано
5	Написання розділу 2	29.10.2024	Виконано
6	Написання розділу 3	10.11.2024	Виконано
7	Підготовка висновків та пропозицій	01.12.2024	Виконано
8	Проходження перевірки на унікальність, нормоконтроль, остаточне оформлення дипломної роботи та подання керівнику для підготовки відгуку	06.12.2024	Виконано
9	Попередній захист дипломної роботи	12.12.2024	Виконано
10	Захист дипломної роботи		

Студентка


Підпис

А.А. Левіцька
Ініціали, прізвище

Керівник роботи


Підпис

Н.А. Пономарьова
Ініціали, прізвище

АНОТАЦІЯ

Тема дипломної роботи: “Облік та оподаткування виплат працівникам у вимірах концепції соціальної відповідальності бізнесу на прикладі ПрАТ “Готель-Поділля”, м. Хмельницький”.

Виконала: Левіцька Анна Анатоліївна.

Керівник дипломної роботи: кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування Пономарьова Наталія Анатоліївна.

Робота загальним обсягом 122 сторінки складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання з 61 джерела та додатків на 35 сторінках.

У вступі обґрунтовано актуальність теми дипломної роботи, викладено її мету, задачі та практичне значення.

У першому розділі розглянуті теоретичні основи обліку та оподаткування виплат працівникам в контексті соціальної відповідальності бізнесу.

У другому розділі розглянуто особливості обліку та оподаткування виплат працівникам ПрАТ “Готель Поділля”, м. Хмельницький.

У третьому розділі окреслено напрями удосконалення обліку та оподаткування виплат працівникам в умовах соціальної відповідальності бізнесу.

У висновках узагальнено результати проведеного дослідження.

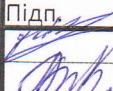
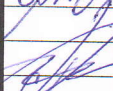


05 грудня 2024 р.



А.А. Левіцька

ЗМІСТ

Вступ.....	С.	5
1 Теоретичні основи обліку та оподаткування виплат працівникам в контексті концепції соціальної відповідальності бізнесу.....		9
1.1 Виплати працівникам підприємства як об'єкт обліку та оподаткування.....		9
1.2 Концепція соціальної відповідальності бізнесу: обліковий аспект.....		18
2 Облік і оподаткування виплат працівникам у ПрАТ "Готель Поділля", м. Хмельницький.....		27
2.1 Характеристика фінансово-господарської діяльності ПрАТ "Готель Поділля", м. Хмельницький		27
2.2 Особливості обліку виплат працівникам на підприємстві.....		38
2.3 Оподаткування виплат працівникам в контексті соціальної відповідальності бізнесу.....		50
3 Напрями удосконалення обліку та оподаткування виплат працівникам в умовах соціальної відповідальності бізнесу.....		59
3.1 Проблеми та напрями удосконалення облікового забезпечення управління персоналом соціально відповідального підприємства.....		59
3.2 Пропозиції щодо покращення оподаткування виплат працівникам підприємства.....		70
Висновки		76
Перелік джерел посилання.....		80
Додаток А Статут ПрАТ "Готель Поділля", м. Хмельницький.....		88
Додаток Б Фінансова звітність ПрАТ "Готель Поділля", м. Хмельницький за 2023 рік.....		117
Додаток В Фінансова звітність ПрАТ "Готель Поділля", м. Хмельницький за 2022 рік.....		119
Додаток Д Фінансова звітність ПрАТ "Готель Поділля", м. Хмельницький за 2021 рік.....		121

					ДРОО.023241.01.03.00			
Зм.	Л	№докум.	Підп.	Дата	Облік та оподаткування виплат працівникам у вимірах концепції соціальної відповідальності бізнесу на прикладі ПрАТ "Готель Поділля", м. Хмельницький	Літ.	Аркуш	Аркушів
Розробив		Левіцька А.А.					4	122
Перевірив		Пономарьова Н.А.				ХНУ ОАмз-23-1		
Н.контр.		Ченаш В.С.						
Ватвердж.		Скоробогата Л.В.						

ВСТУП

Основною характеристикою соціально орієнтованої ринкової економіки вважається дотримання суб'єктами бізнесу концепції соціальної відповідальності, в рамках якої і має розвиватися сучасний бухгалтерський облік, адекватно реагуючи на існуючі виклики. Дотримання суб'єктами бізнесу концепції соціальної відповідальності сприяє отриманню в довгостроковій перспективі позитивного фінансового результату, що відповідає припущенню про безперервність діяльності такого підприємства.

Соціальна відповідальність бізнесу інтерпретується як певні заходи, адресовані персоналу суб'єкта підприємницької діяльності, та як господарські операції, які забезпечують прибуток власнику бізнесу, тобто на внутрішньогосподарському рівні.

Для задоволення потреб всіх суб'єктів бізнесу в бухгалтерському обліку слід розробити методичні і практичні рекомендації щодо збереження і примноження майна власника бізнесу через оперативне виявлення і запобігання фактів його незаконного привласнення чи використання.

Це, безумовно, призведе до виявлення потенційних резервів збільшення обсягу прибутку, забезпечить його справедливий розподіл, в тому числі і на матеріальне стимулювання найманих працівників та їх родин. Адже в умовах інституційного розвитку економіки акценти зміщуються від матеріальних активів до так званого людського капіталу, втіленого в знаннях, вміннях, навичках, фаховій компетентності конкретних фахівців. При цьому серед факторів економічного розвитку суспільства все більшого значення набувають його культура, мораль та менталітет.

Виплати працівникам є однією із важливих складових витрат будь-якого бізнесу та одним із найбільш складних об'єктів бухгалтерського обліку, який втілює в собі суттєвий перелік виплат, кожна з яких має певні особливості відображення на рахунках бухгалтерському обліку та розкриття у зовнішній звітності суб'єкта господарювання. Рівень виплат персоналу та їх структура є надзвичайно важливими в соціальному вимірі та з точки зору перспектив діяльності підприємства.

У зв'язку із цим питання обліку та оподаткування виплат персоналу в контексті соціальної відповідальності бізнесу є актуальними і потребують всебічного вивчення.

Питання обліку та оподаткування виплат працівникам в контексті соціальної відповідальності бізнесу знайшли висвітлення в наукових працях вітчизняних вчених: С. Голова, Р. Джоги, І. Жиглей, С. Дробязко, Н. Овсюк, Н. Оляднічук, О. Радченко, А. Шевченко, О. Ярмолюка та ін. Їх дослідження стосуються розробки теоретичних та методичних питань з бухгалтерського обліку та оподаткування виплат персоналу, аналізу та оптимізації витрат підприємства на оплату праці тощо.

Мета дипломної роботи – обґрунтування теоретичних та практичних положень організації і методики бухгалтерського обліку та оподаткування виплат персоналу в контексті соціальної відповідальності бізнесу, розробка рекомендацій з їх удосконалення.

Для досягнення поставленої мети сформульовані такі завдання:

- дослідити зміст виплат працівникам підприємства як об'єкта обліку та оподаткування;
- охарактеризувати концепцію соціальної відповідальності бізнесу в обліковому аспекті;
- здійснити комплексний аналіз фінансово-господарської діяльності ПрАТ “Готель Поділля”, м. Хмельницький;
- висвітлити особливості обліку виплат працівникам на підприємстві;
- дослідити ключові питання оподаткування виплат працівникам в контексті соціальної відповідальності бізнесу;
- окреслити проблеми та напрями удосконалення облікового забезпечення управління персоналом соціально відповідального підприємства;
- сформулювати пропозиції щодо покращення оподаткування виплат працівникам підприємства.

Предметом дослідження визначено теоретичні та практичні аспекти обліку і оподаткування виплат працівникам в контексті соціальної відповідальності бізнесу.

Об'єктом дослідження є система обліку і оподаткування у ПрАТ “Готель Поділля”, м. Хмельницький.

Інформаційною базою дипломної роботи визначені наукові праці вітчизняних і зарубіжних дослідників, нормативно-законодавчі акти, НП(С)БО, МСФЗ, які регламентують бухгалтерський облік і оподаткування виплат працівникам в контексті соціальної відповідальності бізнесу, методичний та інструктивний матеріал з обліку і оподаткування, статистичні матеріали, фінансова звітність ПрАТ “Готель Поділля”, м. Хмельницький.

У процесі виконання дипломної роботи застосовувалися наукові методи дослідження, які ґрунтуються на діалектичному пізнанні і ключових положеннях вітчизняної та зарубіжної науки в сфері статистики, бухгалтерського обліку, оподаткування тощо.

При дослідженні теоретичних аспектів обліку і оподаткування виплат працівникам підприємства в контексті соціальної відповідальності бізнесу застосовувалися методи індукції і дедукції (з метою визначення інформаційного масиву обліку і оподаткування виплат працівникам в контексті соціальної відповідальності бізнесу), теоретичного узагальнення і порівняння (для розкриття змісту понять “виплати працівникам”, “соціальна відповідальність бізнесу” тощо).

Практичне значення даної дипломної роботи полягає в розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку і оподаткування виплат працівникам в контексті соціальної відповідальності бізнесу. Це дозволить забезпечити відповідність інформації про виплати працівникам в контексті соціальної відповідальності бізнесу існуючим потребам зовнішнього економічного середовища з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

В рамках дипломного дослідження Левіцька А. А. приймала участь у виконанні науково-дослідної теми 29-2024 “Розробка обліково-податкового механізму формування та реалізації соціального капіталу у вимірах концепції сталого розвитку” (ДР0124U004364). Зокрема, студентка здійснила систематизацію результатів теоретичного дослідження концептуальних засад обліково-податкового адміністрування процесів формування та використання соціального капіталу.

За результатами дипломного дослідження студенткою у співавторстві з науковим керівником підготовлено та подано до друку статтю на тему “Концепція соціальної відповідальності бізнесу: обліковий аспект” (Матеріали V Всеукраїнської науково-практичної конференції “Формування новітньої парадигми управління публічними та приватними фінансами в Україні”. – Хмельницький-Херсон, ХНТУ, 10 грудня 2024 р. (подано до друку)). Особистий внесок автора складає 0,13 др. ар.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ В КОНТЕКСТІ КОНЦЕПЦІЇ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ БІЗНЕСУ

1.1 Виплати працівникам підприємства як об'єкт обліку та оподаткування

Виплати працівникам, у трактуванні МСБО 19 “Виплати працівникам”, – це “...всі форми компенсації, що надаються суб'єктом господарювання працівникові в обмін на надані послуги або виконані роботи” [7].

На думку О. Ф. Ярмолук, “...виплати працівникам як компенсаційні платежі за надані послуги працівниками, що акумулюються у складі довгострокових і поточних зобов'язань та забезпечень підприємства” [56].

І. В. Орлов визначає виплати працівникам як сукупність оплати праці і доходів працівників [37].

Необхідно відмітити, що чіткого визначення терміну “виплати працівникам” НПСБО 26 “Виплати працівникам” не надає, тільки класифікує виплати по групах та визначає окремі терміни. Виплати працівникам, відповідно до НП(С)БО 26 “Виплати працівникам”, поділяють на п'ять груп (рис. 1.1).

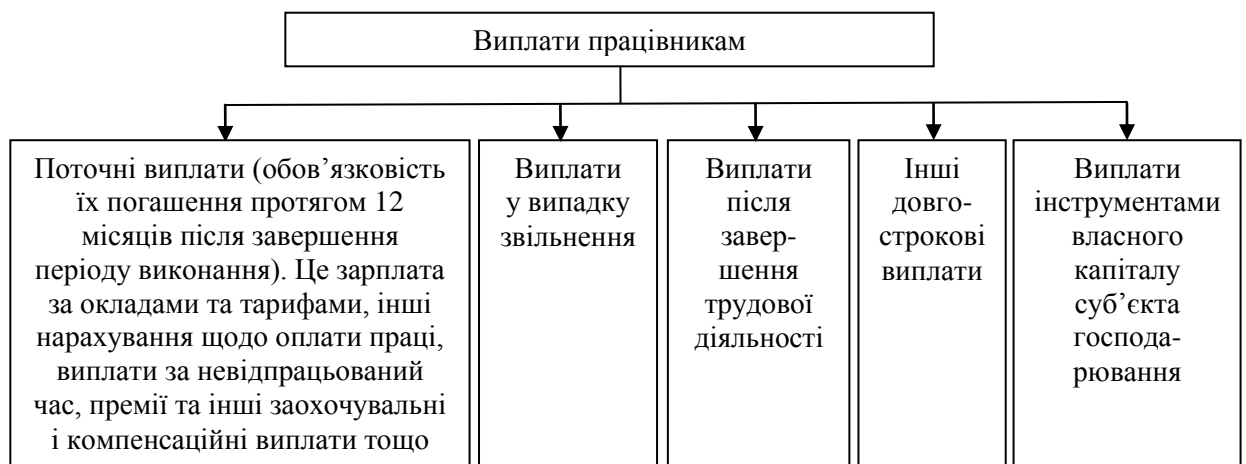


Рисунок 1.1 – Структура виплат працівникам підприємства відповідно до НП(С)БО 26 “Виплати працівникам” [11]

Структура виплат працівникам підприємств відповідно до МСБО 19 “Виплати працівникам” представлена на рис. 1.2.



Рисунок 1.2 – Структура виплат працівникам підприємства відповідно до МСБО 19 “Виплати працівникам” [7]

Згідно з нормами МСБО 19 “Виплати працівникам”, виплати працівникам підприємства – це “...всі форми компенсації працівникам, які надає підприємство в обмін на надані ними послуги” [7]. При цьому, якщо це передбачено трудовим договором, працівнику можуть бути компенсовані переїзд і перевезення його сім’ї та інші компенсації.

Поточні виплати працівникам, передбачені НП(С)БО 26 “Виплати працівникам”, – це “...виплати, які виплачуються на регулярній основі, або заплановано їх здійснити в найближчі 12 місяців, зокрема:

- основна і додаткова заробітна плата;
- оплата відпусток працівників, в т.ч. через хворобу;
- заохочувальні виплати працівникам;
- негрошові виплати (оплата витрат на транспорт, житло тощо)” [11].

Перераховані поточні виплати працівникам прописані в Законі України “Про оплату праці”, Інструкції зі статистики заробітної плати та інших законодавчо-нормативних актах.

У МСБО 19 “Виплати працівникам” до складу поточних виплат додатково віднесено: “...внески на соціальне страхування працівників, які розглядаються як частина заробітку працівників; виплати, які залежать від участі працівників підприємства в його прибутках; негрошові винагороди (медична допомога, забезпечення житлом, автомобілем, надання безкоштовно товарів чи послуг)” [7].

В Україні програми участі в прибутках ще не отримали достатньо широкого застосування.

Виплати після завершення трудової діяльності працівника, згідно з МСБО 19 “Виплати працівникам” поділяються на програми з визначеним внеском та з визначеними виплатами. Натомість, у НП(С)БО 26 “Виплати працівникам” розкритий механізм відображення в бухгалтерському обліку та звітності виплат працівникам після закінчення трудової діяльності. Однак такі виплати не отримали поширення у вітчизняній практиці, оскільки бухгалтерський облік програм з визначеною виплатою є достатньо складним, та потребує для визначення зобов’язань і витрат здійснення актуарної оцінки та розрахунку актуарних прибутків (збитків).

Недостатній рівень розвитку інституту актуаріїв в Україні зменшує довіру користувачів до актуарних розрахунків як надійного джерела прогнозної інформації про зобов’язання і активи, що пов’язані з пенсійними виплатами. Водночас, оскільки відсутня економічна заінтересованість у розкритті суб’єктами господарювання належної інформації користувачам фінансової звітності, то стає недоцільним замовляти та постійно актуалізувати експертні оцінки.

Отже, систематизуючи основні ознаки виплат працівникам, представлені в НП(С)БО 26 “Виплати працівникам” та МСБО 19 “Виплати працівникам”, можна сформулювати наступне визначення даного поняття: виплати працівникам підприємства – це всі можливі форми компенсації та додаткових благ, що їх надає підприємство в поточному або майбутньому періодах самостійно або опосередковано через третю особу своєму

працівнику і членам його сім'ї в рамках чинного законодавства та з врахуванням внутрішньої практики в обмін на його послуги, пов'язані з трудовою діяльністю в минулому або поточному періодах.

Ключову роль у виплатах працівникам відіграє заробітна плата, визначення якої відрізняється у працях науковців і практиків.

Заробітна плата – це ключове джерело доходів працівників, відіграючи вирішальну роль у розвитку різних галузей економіки.

Мета заробітної плати для підприємства – це відтворення людського капіталу, стимулювання продуктивності роботи працівників та розв'язання соціальних потреб суспільства.

Результативність використання підприємством наявного творчого та кваліфікаційного потенціалу персоналу залежить від впроваджених на підприємстві форм та методів оплати праці.

Отже, категорії “виплати працівникам” і “заробітна плата” не можна вважати тотожними. Ці категорії є взаємозалежними, але різними за структурним змістом. Виплати працівникам як облікова категорія виступають певною господарською операцією, яка акцентує увагу на процесуальності дії, в той час як заробітна плата втілює в собі кінцевий результат такої операції.

Зарплата структурно поділяється на основну заробітну плату, додаткову заробітну плату, а також інші заохочувальні і компенсаційні виплати.

Така градація відповідає типовій структурі фонду оплати праці, який є надзвичайно важливим показником для формування статистичної та податкової звітності, розрахунку бази оподаткування нарахованої заробітної плати, розрахунку єдиного соціального внеску тощо.

Кожний компонент виплат працівникам поточного характеру має свої особливості щодо бухгалтерського обліку і оподаткування. Водночас, існують інші виплати працівникам, які не є заробітною платою і не відносяться до елементів фонду оплати праці, проте також мають свої особливості відносно їх бухгалтерського обліку та оподаткування.

Відповідно до національної практики обліку виплат працівникам, вони поділяються на поточні або довгострокові. На рис. 1.3 подано класифікацію

зобов'язань суб'єкта господарювання за виплатами працівникам залежно від строків їх погашення.

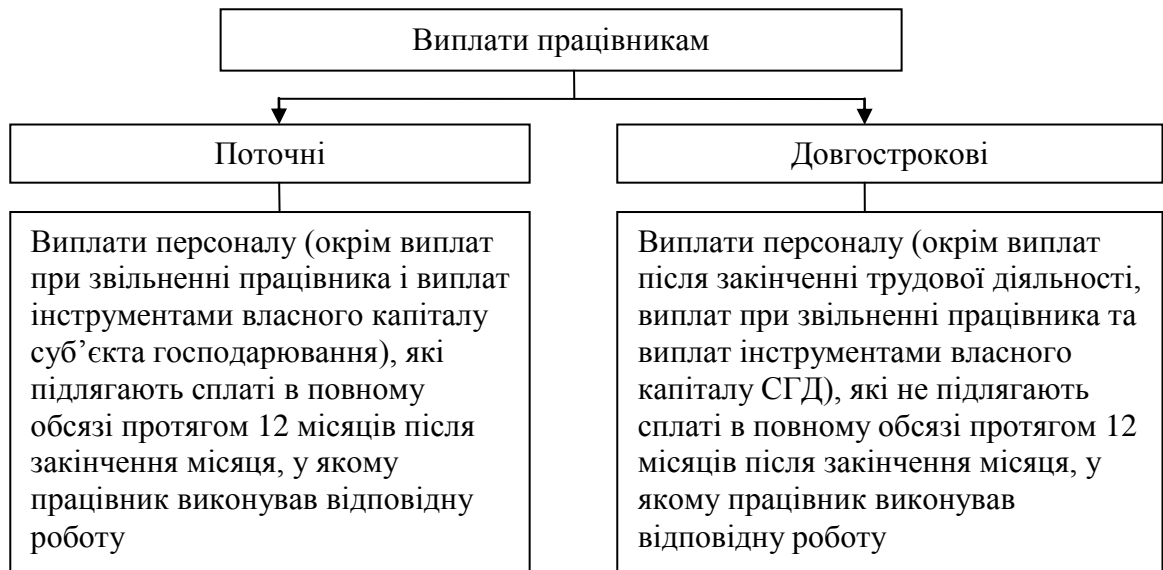


Рисунок 1.3 – Види зобов'язань, що виникають за виплатами працівникам

В частині класифікації виплат працівникам на поточні чи довгострокові, то вимоги НП(С)БО 26 “Виплати працівникам” майже ідентичні нормам МСБО 19 “Виплати працівникам”.

Єдиною відмінністю є наявність у національному стандарті обмеження щодо виплат працівникам інструментами власного капіталу, в той час як міжнародний стандарт повністю упускає дану групу виплат, адже для таких цілей розроблено окремий стандарт МСФЗ 2 “Платіж на основі акцій”.

В обліковій практиці суб'єктів господарювання найбільше уваги приділяється поточним зобов'язанням за виплатами працівникам.

На рис. 1.4 наведено критерії визнання зобов'язанням поточних виплат працівникам згідно вимог НП(С)БО 26 “Виплати працівникам”.

В структурі виплат працівникам суб'єкта господарювання, описаній МСБО 19 “Виплати працівникам” виділяються “...короткострокові компенсації за відсутність працівника на роботі (зокрема, оплата щорічної відпустки, періоду хвороби працівника)” [7].

В НП(С)БО 26 “Виплати працівникам” така категорія виплат визначається як “...виплати за невідпрацьований час (наприклад, щорічні

відпустки працівників суб'єкта господарювання та інший оплачуваний невідпрацьований час)” [11].



Рисунок 1.4 – Ідентифікація зобов'язанням поточних виплат працівникам відповідно до вимог НП(С)БО 26 “Виплати працівникам”

Водночас, в Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженій наказом Держкомстату України № 5 від 13.01.2004 р. (п. 2.2.12), під невідпрацьованим працівниками часом розуміються:

- “...різні види відпусток працівників, передбачені Законом України “Про відпустки” № 504/96-ВР від 15.11.1996 р., зі змінами і доповненнями;
- навчання (підготовка) працівників;
- простої, що виникли не з вини працівників тощо” [12].

Крім того п. 3 Інструкції зі статистики заробітної плати передбачено інші види виплат, які не включаються до фонду оплати праці. Серед них можна виділити допомогу з тимчасової втрати працездатності.

Аналогічна норма прописана також в Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій, затвердженій наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [13], якою передбачено можливість ведення на окремому субрахунку 663 “Розрахунки за іншими виплатами” бухгалтерського обліку розрахунків за іншими виплатами, які не є складовою фонду оплати праці.

У складі такого типу виплат окремо виділено допомогу, пов'язану з тимчасовим безробіттям та у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності працівником підприємства.

Крім того, згідно Податкового кодексу України, “...податкова соціальна пільга може застосовуватися до доходу працівника виключно у формі заробітної плати” [2]. Крім того, в абз. 3 пп. 169.4.1 Податкового кодексу України зроблено наголос на тому, що “...оплата часу відпустки працівників підприємства та періоду їх тимчасової непрацездатності також відносяться до заробітної плати з метою оподаткування” [2].

Все вище зазначене наочно представлено на рис. 1.5.

Отже, виплати працівникам – це, з однієї сторони, основне джерело грошових доходів працівників підприємства, а з іншої сторони, – це суттєва частка у структурі витрат суб'єкта господарювання.

На рис. 1.6 наведено рівні законодавчо-нормативного регулювання обліку виплат працівникам суб'єкта господарювання.

Елементи механізму регулювання виплат персоналу:

- державне (мінімальна заробітна плата, державні норми і гарантії в сфері оплати праці за роботу в понадурочний час, святкові і вихідні дні тощо, умови та розміри оплати праці в бюджетних організаціях, міжгалузеві співвідношення в оплаті праці, максимальні посадові оклади директорів державних підприємств, оподаткування виплат персоналу);

- колективно-договірне (згідно генеральної, галузевих, регіональних угод, колективних договорів на рівні підприємств, трудових договорів з окремими працівниками);

- індивідуальне (згідно тарифної системи, порядку нормування праці, форми і системи оплати праці, порядку преміювання працівників).

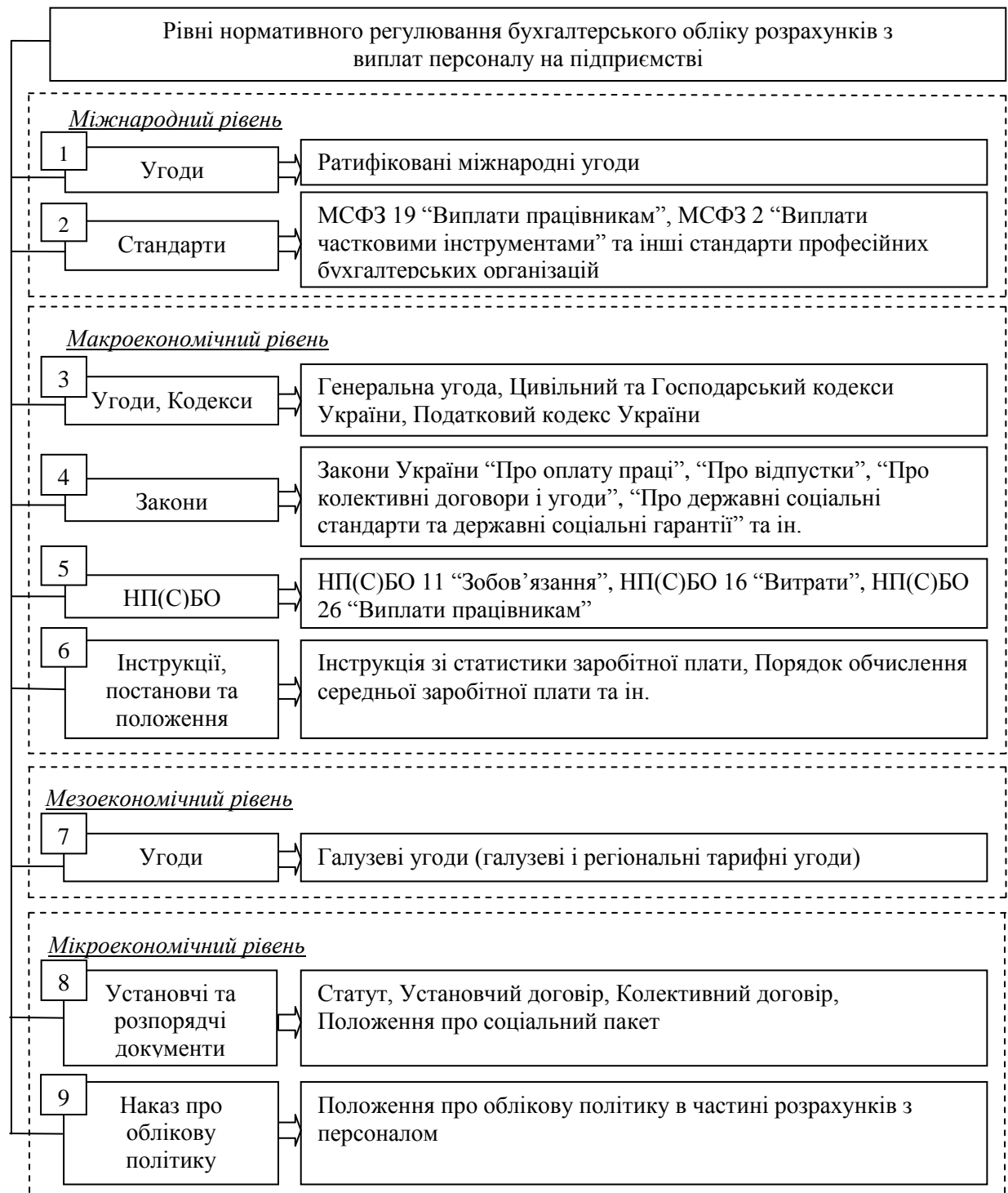


Рисунок 1.6 – Рівні законодавчо-нормативного регулювання обліку виплат працівникам суб’єкта господарювання

Заслужують на увагу соціальні гарантії працівників підприємства, які передбачають:

- фінансування з бюджетів відповідних рівнів закладів освіти, культури, охорони здоров'я та фізичної культури для забезпечення базового рівня наданих послуг;
- створення фондів пенсійного та соціального страхування;
- виділення допомоги сім'ям з низьким рівнем доходу;
- компенсації підвищення цін та обмеженої індексації;
- забезпечення працевлаштування та виділення допомоги на випадок безробіття.

Рівень колективно-договірного регулювання виплат працівникам передбачає використання угод, що укладаються на державному, галузевому, регіональному або виробничому рівнях згідно Закону України “Про колективні договори і угоди” [4].

Отже, в цілому виплати працівникам – це всі види поточної і перспективної компенсації, а також додаткових благ, які надає підприємство, як суб'єкт соціально відповідального бізнесу, самостійно або опосередковано через третю особу працівнику підприємства та членам його родини згідно з чинним законодавством і внутрішньою практикою в обмін на його послуги, а також у зв'язку з існуванням поточних і попередніх трудових відносин.

1.2 Концепція соціальної відповідальності бізнесу: обліковий аспект

Глобальні соціально-економічні та екологічні проблеми останніх десятиліть обумовили необхідність перегляду існуючої ділової практики та принципи взаємовідносин бізнесу та суспільства. Як наслідок, була сформульована концепція соціальної відповідальності бізнесу (або корпоративної соціальної відповідальності). Суть даної концепції полягає в тому, що завдання суб'єкта господарської діяльності полягає, поряд з досягненням фінансових цілей, у забезпеченні соціальних потреб суспільства.

Поняття “соціальної відповідальності” окреслює певні етичні межі, в яких бізнес може брати на себе соціальну відповідальність. В умовах, коли

бізнес розглядає можливість “...вжити заходів, які можуть завдати шкоди навколишньому середовищу чи суспільству, ці дії вважають соціально безвідповідальними. Відповідно до цієї концепції, менеджери повинні приймати рішення, які не тільки максимізують прибуток, але й захищають інтереси спільноти та суспільства загалом” [59].

На думку О. Ф. Новікової, М. Є. Дейч та О. В. Панькової, соціальна відповідальність бізнесу – це “...філософсько-соціологічна категорія, що відображає об’єктивно необхідні відносини між особистістю та суспільством на основі їх взаємних зобов’язань, які реалізуються у свідомій та вольовій поведінці й діяльності” [35].

Л. С. Селіверстова та Н. В. Лосовська відзначають, що соціальна відповідальність бізнесу є “...добровільною діяльністю, і вона має бути спрямована на стійкий розвиток бізнесу із добродійним виконанням міжнародних та державних нормативно-правових актів та підписаних у межах соціального партнерства угод, технічних, екологічних та соціальних стандартів, а також прийнятих на себе додаткових зобов’язань із задоволення економічних та соціальних потреб внутрішніх та зовнішніх зацікавлених осіб” [47].

В сучасних умовах дослідженню змісту соціальної відповідальності бізнесу (корпоративної соціальної відповідальності) приділяється багато уваги (табл. 1.1).

Згідно з даними Harvard business school, “...70 % опитаних американців вважають, що для бізнесу важливо зробити світ кращим. При цьому лише 30 % стверджує, що для бізнесу найважливіше забезпечувати прибутковість для акціонерів” [61]. Зрозуміло, що бізнес “...не може повністю ігнорувати необхідність отримання прибутку, проте очевидно: широка громадськість очікує, що він збалансує цю потребу з іншими пріоритетами, такими як ініціативи із соціальної відповідальності” [17].

Отже, в сучасних умовах бізнес позиціонує себе не тільки як ключовий каталізатор розвитку економіки, але і як інститут реалізації соціальної стабільності в суспільстві. Водночас, суспільно починає сприймати бізнес як з точки зору його прибутковості, так і ціни та наслідків такої діяльності для суспільства (соціальних, економічних, екологічних тощо).

Таблиця 1.1 – Визначення поняття “соціальна відповідальність бізнесу”

Джерело	Визначення
Стандарт соціальної відповідальності ISO 26000	Соціальна відповідальність – це “...відповідальність організації за вплив її рішень та діяльності на суспільство та навколишнє середовище через прозору та етичну поведінку, що сприяє сталому розвитку, враховуючи здоров’я та добробут суспільства, враховує очікування зацікавлених сторін та відповідає діючому законодавству, узгоджується з міжнародними нормами поведінки та інтегрована в діяльність всієї організації” [9]
Всесвітня рада зі сталого розвитку	Корпоративна соціальна відповідальність – “...постійне зобов’язання бізнесу сприяти усталеному економічному розвитку, працюючи з робітниками, їхніми сім’ями, місцевою громадою та суспільством у цілому для поліпшення якості їхнього життя” [38]
Зелена книга Європейського Союзу	Соціальна відповідальність бізнесу – “...інтеграція соціальних та екологічних аспектів у щоденну комерційну діяльність підприємств та в їхню взаємодію із зацікавленими сторонами на добровільній основі” [28]
Боуен Г.	Соціальна відповідальність бізнесу – це “...реалізація тієї політики, прийняття таких рішень, або дотримання такої лінії поведінки, яка була б бажана з позиції цілей та цінностей суспільства” [57, с. 6]
Керролл А.	Корпоративна соціальна відповідальність – “...відповідність економічним, правовим, етичним та дискреційним очікуванням, які висуваються суспільством організації у цей час” [58, с. 500]
Котлер Ф.	Корпоративна соціальна відповідальність – це “...вільний вибір компанії на користь зобов’язання підвищувати добробут суспільства, реалізуючи відповідні підходи до ведення бізнесу і виділяючи корпоративні ресурси” [30, с. 17]
Колот А. М.	“...Рациональний відгук організації на суперечливі очікування зацікавлених сторін (стейкхолдерів), спрямований на стійкий розвиток компанії. Це відповідальність тих. Хто приймає бізнес-рішення перед тими, на кого ці рішення націлені. За своєю суттю корпоративна соціальна відповідальність – це імplementований у корпоративне управління певний вид соціальних зобов’язань (здебільшого добровільних) перед працівниками, партнерами, інститутами громадського суспільства і суспільства в цілому” [29, с. 6]

В широкому сенсі розвиток економіки як на рівні держави, так і на глобальному рівні нерозривно пов’язаний з поєднанням практики бізнесу та його соціальної відповідальності в частині екологічної діяльності, випуску якості продукції, допомоги у ліквідації наслідків стихійного лиха,

екологічних та техногенних катастроф, військових конфліктів, соціальних ініціатив.

Екологічна діяльність як напрям соціально відповідальної діяльності бізнесу полягає у зменшенні негативного впливу на довкілля (заощадливе споживання природних ресурсів, повторне використання та утилізація відходів, запобігання забрудненню навколишнього природного середовища, організація екологічно безпечного виробництва та його обслуговування тощо).

Випуск якісної продукції в контексті соціальної відповідальності бізнесу впливає на генофонд суспільства, запобігає виникненню хвороб, деградації людства та полягає в перебудові свідомості суспільства, зокрема, виробників продукції, оприлюдненні інформації про склад продукції тощо.

Допомога у ліквідації наслідків стихійного лиха, екологічних та техногенних катастроф, військових конфліктів є добровільною ініціативою, яка є додатковим джерелом фінансування громад. Бізнес має відзначати інформацію про таку діяльність у своїх звітах про управління, зі сталого розвитку та інвестицій, соціальних звітах тощо. Державі, в свою чергу, необхідно звертати увагу на такі ініціативи соціально відповідального бізнесу та надавати йому заохочувальні пільги. При цьому важливим є контроль за цільовим використанням коштів, виділених соціально відповідальним бізнесом для ліквідації наслідків стихійного лиха, екологічних та техногенних катастроф, військових конфліктів, щоб не приховувались факти зловживань та шахрайства.

Соціальні ініціативи бізнесу обумовлені розвитком місцевих громад та передбачають добровільну підтримку соціально незахищених верств суспільства, реалізацію культурних, освітніх, спортивних проєктів, важливих соціальних досліджень, благодійних заходів тощо.

Відповідно до міжнародного стандарту ISO 26000: 2010 “Керівництво з соціальної відповідальності” корпоративна соціальна відповідальність – це “...відповідальність організації за вплив своїх рішень та діяльності на суспільство і навколишнє середовище через прозору і етичну поведінку, яка сприяє сталому розвитку, включаючи здоров’я і добробут суспільства;

враховує очікування зацікавлених сторін; відповідає законам і узгоджується з міжнародними нормами поведінки; введена в усій організації” [51, с. 51].

В даному стандарті сформульовані основні принципи соціальної відповідальності бізнесу (рис. 1.7).



Рисунок 1.7 – Принципи соціальної відповідальності бізнесу

В Україні роль держави у розвитку соціальної відповідальності бізнесу є істотною. Водночас, почасти це проявляється лише у примусовій участі бізнесу в різних соціальних та культурних програмах. Впровадження ідей соціальної відповідальності бізнесу в Україні має проявитися в усвідомленні бізнесом власної відповідальності перед державою та суспільством, детінізації діяльності та сплаті податків. Євроінтеграційний курс України вимагає впровадження концепції соціальної відповідальності бізнесу у діяльність вітчизняних підприємств.

На основі описаних вище принципів в світі сформувались різні моделі соціальної відповідальності бізнесу:

– американська – передбачає формування численних корпоративних фондів, орієнтованих на вирішення бізнесом різних соціальних проблем. Впровадження технологій соціальної відповідальності бізнесу в корпоративне управління підтримується державою на рівні податкових пільг та знижок на тлі мінімального втручання держави в діяльність бізнесу;

– європейська – передбачає законодавче регулювання соціальної відповідальності бізнесу. У багатьох країнах на законодавчому рівні встановлені зобов'язання бізнесу з охорони здоров'я працівників, соціального та пенсійного страхування та інших соціальних питань. Європейська модель соціальної відповідальності бізнесу базується на тому, що бізнес на добровільних засадах об'єднує свої зусилля з іншими суб'єктами національної економіки для реалізації екологічних та соціальних програм. Питаннями соціальної відповідальності бізнесу в ЄС займається Європейський багатосторонній форум, який об'єднує представників працівників, бізнесу та громадянського суспільства;

– британська – передбачає поєднання елементів американської та європейської моделей соціальної відповідальності бізнесу. Вона, з однієї сторони, характеризується активним залученням державних і громадянських інститутів у процес вивірення інтересів суспільства та впровадження кращих практик, а з іншої сторони, – дієвою державною підтримкою бізнесу у взаєминах з персоналом, соціальній та екологічній сферах тощо (пільги в оподаткуванні для соціально відповідального бізнесу, особливо орієнтованого на ефективне використання електроенергії, переробку відходів, використання очисних технологій тощо);

– японська (або азійська) – передбачає соціальну згуртованість на рівні бізнесу, що проявляється в колективному прийнятті рішень, відповідальності перед персоналом та соціальній відповідальності управлінського персоналу. Це підтримка розвитку бізнесу та його соціальних послуг, зокрема, забезпечення соціального розвитку суспільства, створення нових робочих місць, орієнтація на суспільно корисний бізнес, врахування інтересів бізнесу

та працівників, дбайливе ставлення до довкілля (економія ресурсів, зниження забруднення довкілля тощо).

Головна проблема концепції соціальної відповідальності бізнесу на сьогодні полягає в превалюванні комунікативної функції соціальної відповідальності бізнесу та соціальної звітності порівняно над функцією стратегічного управління бізнесом та забезпечення його сталого розвитку.

Облік господарської діяльності, пов'язаної з реалізацією соціальної відповідальності бізнесу, – це процес формування інформації про операції суб'єкта господарювання, спрямовані на вирішення соціальних та екологічних проблем.

Концептуальні засади обліку соціальної відповідальності бізнесу та складання корпоративної соціальної звітності визначені в міжнародному стандарті AA 1000 “AccountAbility”. Цей стандарт містить “...ефективні інструменти щодо складання звітності в сфері сталого розвитку та нефінансового аудиту, є базою для планування, виконання, оцінки, інформування та нефінансової перевірки якості взаємодії із зацікавленими сторонами” [60].

На основі критеріїв якості корпоративної соціальної звітності в стандарті задекларовані принципи її складання і подання: “...принцип змістовності та нейтральності, порівнянності, закінченості (повноти інформації), регулярності та своєчасності, послідовності, комунікації, якості та обов'язковості зовнішньої перевірки, неперервного удосконалення” [60].

Метою обліку діяльності бізнесу в сфері його соціальної відповідальності є збереження ресурсів, визначення фінансового результату діяльності, пов'язаної із соціальною відповідальністю бізнесу, та задоволення інформаційних потреб користувачів корпоративної соціальної звітності. Виходячи з поставленої мети, можна сформулювати завдання бухгалтерського обліку діяльності в сфері соціальної відповідальності бізнесу:

- 1) виконання суцільного та безперервного спостереження за процесами та явищами економічного, природоохоронного та соціального характеру, що відбуваються в бізнесі;

2) задоволення потреб різних користувачів у достовірній та своєчасній інформації про господарську діяльність бізнесу, про наявність і стан його майна та джерел його формування;

3) створення інформаційної бази для планування, організації, управління, аналізу та контролю діяльності бізнесу в сфері його соціальної відповідальності.

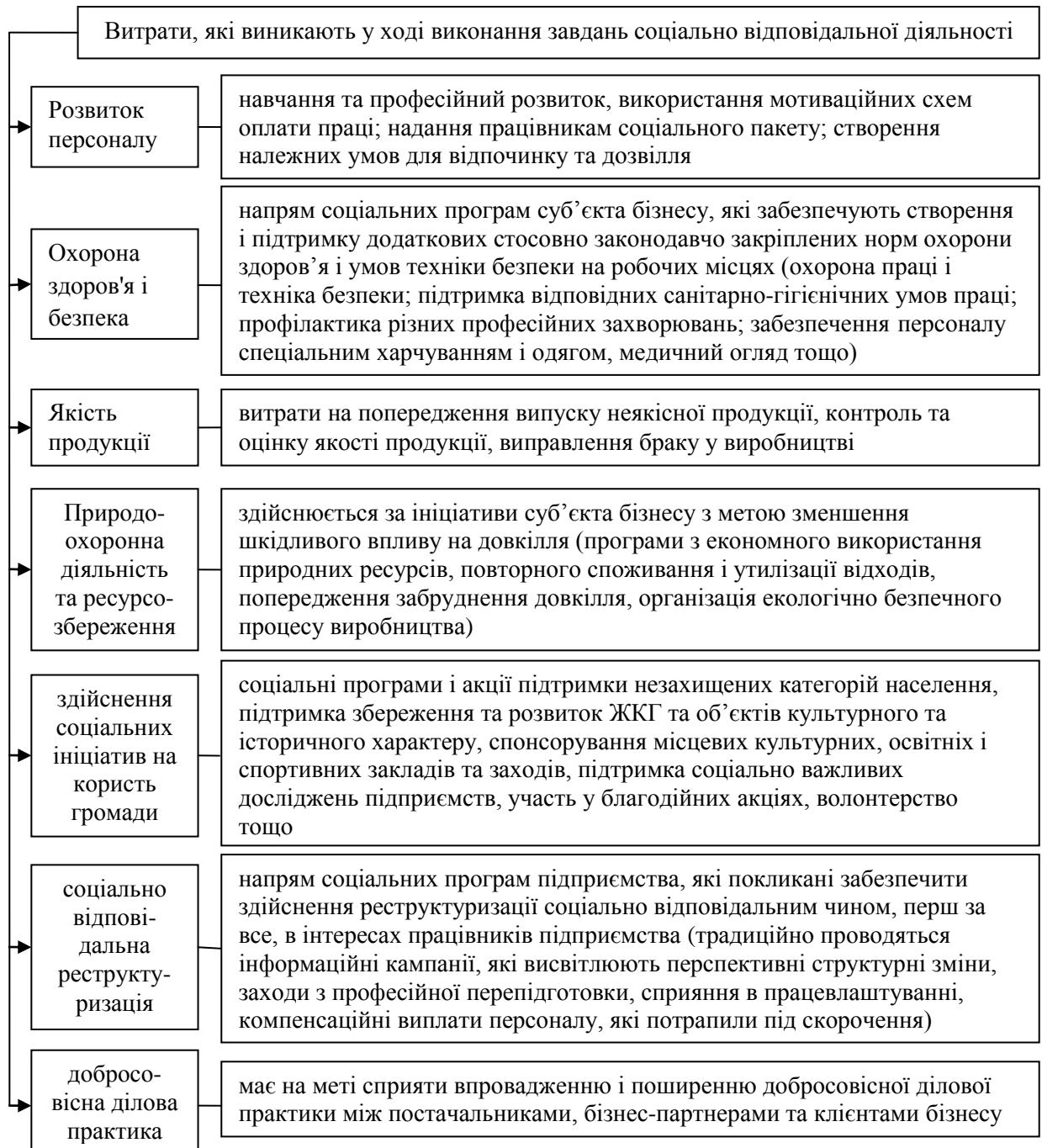


Рисунок 1.8 – Витрати, які виникають у ході виконання бізнесом завдань соціально відповідальної діяльності

Серед суб'єктів обліку соціально відповідальної діяльності можна виділити підприємства, які забезпечують таку соціально відповідальну діяльність.

Важливим об'єктом бухгалтерського обліку соціально відповідальної діяльності бізнесу є витрати, пов'язані з такою діяльністю (рис. 1.8).

Предметом обліку соціально відповідальної діяльності можна назвати факти господарського життя, які відображають стан та використання активів підприємства, господарські процеси, їх результати, формування фінансової інформації для потенційних користувачів. Предмет обліку стосується всієї господарської діяльності, яка ідентифікується як соціально відповідальна.

Система бухгалтерського обліку суб'єкта соціально відповідального бізнесу має формувати інформацію про вартісну оцінку використаних ним ресурсів на соціальні ініціативи та, відповідно, отримані доходи від них. Значення такої облікової інформації підвищується через потребу у складанні відповідної соціальної звітності.

2 ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ У ПРАТ “ГОТЕЛЬ ПОДІЛЛЯ”, М. ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ

2.1 Характеристика фінансово-господарської діяльності ПрАТ “Готель Поділля”, м. Хмельницький

ПрАТ “Готель Поділля” було засноване як акціонерне товариство відкритого типу шляхом трансформації орендного підприємства “Готель Поділля”, згідно рішення представництва ФДМУ по Хмельницькій області від 22 квітня 1996 р. № 38, та зареєстроване 29 квітня 1996 р. на підставі розпорядження Хмельницької міської адміністрації від 25 квітня 1996 р. № 77. В подальшому ВАТ “Готель Поділля”, в рамках законодавства про акціонерні товариства, було перетворене у ПАТ “Готель Поділля”, а в 2016 р. – в ПрАТ “Готель Поділля”.

ПрАТ “Готель Поділля” – це суб’єкт господарювання сфери готельного бізнесу. Перелік видів діяльності готелю (за КВЕД 009:2010) наведено на рис. 2.1.

Номенклатура готельних послуг ПрАТ “Готель Поділля” представлена наступним чином:

- послуги з тимчасового розміщення відвідувачів в номерах різних категорій від класу “економ” і “стандарт” до “люкс” та “апартаменти”;
- послуги тренажерного залу;
- послуги салону краси;
- послуги конференц-залу на 100 осіб;
- послуги більярду
- послуги громадського харчування (бар)
- послуги стоянки автомобілів
- послуги інтернету Wi-Fi тощо.

Номерний фонд Товариства включає двокімнатні номери “Напівлюкс”, одномісні номери “Стандарт”, двомісні номери “Стандарт” та номери для осіб з обмеженими можливостями.

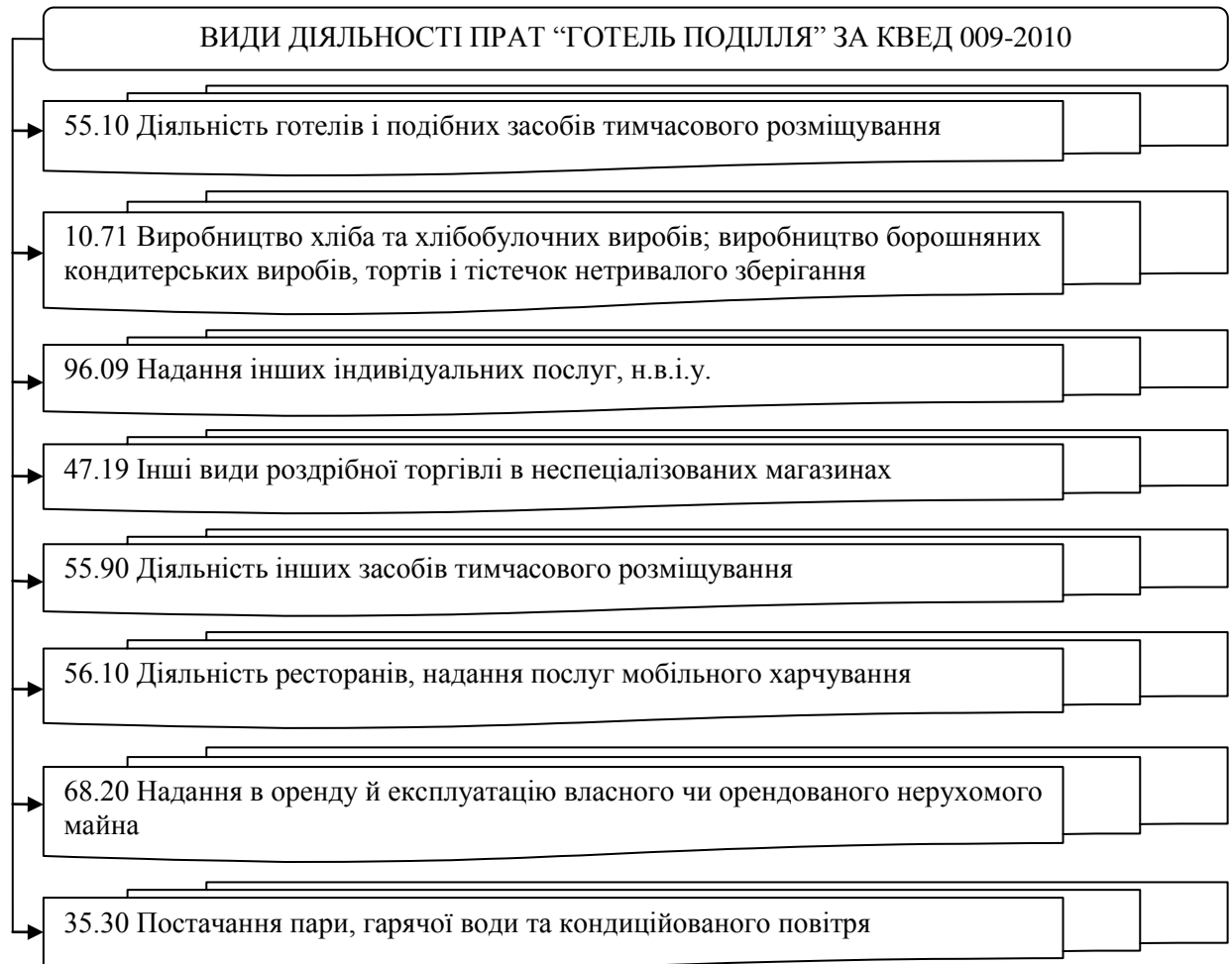


Рисунок 2.1 – Види діяльності ПрАТ “Готель Поділля”
за КВЕД 009:2010

Частина номерів готелю здаються в оренду (з правом викупу) як офісні приміщення, медичні, косметологічні, психологічні центри тощо. В орендну плату входить вартість послуг тепло-, водопостачання, водовідведення, клінінгу та охорони приміщень. За додаткову оплату надаються послуги за електроенергію, Інтернет тощо.

Товариство пропонує організацію приватних та корпоративних святкувань, особливих подій.

Статутний капітал ПрАТ “Готель Поділля” представлений 7344760 акцій номіналом 0,25 грн. Розмір зареєстрованого статутного капіталу – 1836190,00 грн. Акції товариства емітуються в бездокументарній формі.

ПрАТ “Готель Поділля” здійснило внески в статутний капітал Асоціації готельних об’єднань та готелів міст України та ДП “Гуртожиток готельного типу “Поділля Плюс” ПрАТ “Готель Поділля”.

Активи ПрАТ “Готель Поділля” формуються з:

- оборотних та необоротних активів, переданих йому акціонерами у власність у вигляді внесків до статутного капіталу Товариства;
- грошових ресурсів, отриманих від реалізації цінних паперів Товариства;
- доходів та активів, отриманих Товариством в результаті здійснення господарської діяльності;
- інших активів, отриманих в законний спосіб.

ПрАТ “Готель Поділля” формує резервний капітал на випадок виникнення непередбачених збитків. Сума щорічних відрахувань до резервного капіталу складає не менше 5 % від прибутку Товариства після оподаткування. В цілому резервний капітал має бути не менше 25 % розміру статутного капіталу Товариства.

Прибуток Товариства формується за рахунок доходів від господарської діяльності з врахуванням понесених Товариством витрат.

Для виплати акціонерам дивідендів Загальні збори акціонерів Товариства приймають відповідне рішення згідно результатів його фінансово-господарської діяльності за звітний період, яке оформляється протоколом. Сума нарахованих дивідендів розподіляються пропорційно між акціонерами залежно від пакету належних їм акцій. ПраТ “Готель Поділля” виплачує дивіденди тільки грошовими коштами.

Органи управління Товариства, згідно установчих документів: Загальні збори акціонерів, Спостережна рада, Правління. Контролюючим органом Товариства є Ревізійна комісія

Для оцінки фінансово-господарської діяльності ПрАТ “Готель Поділля” проаналізуємо динаміку та структуру показників балансу готелю (табл. 2.1 та 2.2).

Таблиця 2.1 – Аналіз динаміки показників балансу ПрАТ “Готель Поділля” у 2021-2023 роках

Показники	2021	2022	2023	Зміни			
				в абсолютних величинах, тис. грн.		у % на початок періоду	
				2022/ 2021	2023/ 2022	2022/ 2021	2023/ 2022
I. Необоротні активи	7311,00	7756,00	8504,00	+445,00	+748,00	+6,09	+9,64
II. Оборотні активи	2379,00	2962,00	3253,00	+583,00	+291,00	+24,51	+9,82
у тому числі:							
– запаси	1157,00	1339,00	2037,00	+182,00	+698,00	+15,73	+52,13
– дебіторська заборгованість за розрахунками та інша дебіторська заборгованість	292,00	145,00	60,00	-147,00	-85,00	-50,34	-58,62
– грошові кошти та їх еквіваленти	239,00	1026,00	1041,00	+787,00	+15,00	+329,29	+1,46
– інше	691,00	452,00	115,00	-239,00	-337,00	-34,59	-74,56
Баланс	9690,00	10718,00	11757,00	+1028,00	+1039,00	+10,61	+9,69
I. Власний капітал	5944,00	5959,00	5982,00	+15,00	+23,00	+0,25	+0,39
II. Довгострокові зобов'язання	38,00	38,00	38,00	0,00	0,00	0,00	0,00
III. Поточні зобов'язання, у тому числі:	3708,00	4721,00	5737,00	+1013,00	+1016,00	+27,32	+21,52
– кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	706,00	863,00	1188,00	+157,00	+325,00	+22,24	+37,66
– поточні зобов'язання за розрахунками та інші поточні зобов'язання	3002,00	3858,00	4549,00	+856,00	+691,00	+28,51	+17,91
Баланс	9690,00	10718,00	11757,00	+1028,00	+1039,00	+10,61	+9,69

Аналіз динаміки активів ПрАТ “Готель Поділля” за 2021-2023 рр. засвідчив їх позитивну динаміку. Зокрема, в 2022 р. їх обсяг в абсолютних показниках зріс на 1028,00 тис. грн., в 2023 р. – на 1039,00 тис. грн., а зростання даного показника у процентах до початку звітнього року склало, відповідно, 10,61 % та 9,69 %, що є позитивним фактором в діяльності Товариства.

Зростання активів в 2022 р. обумовлено зростанням розміру необоротних активів на 445,00 тис. грн., або на 6,09 %, та оборотних активів – на 583,00 тис. грн., або на 24,51 %. В 2023 р. збільшення величини активів

обумовлено зростанням необоротних активів на 748,00 тис. грн., або на 9,64 %, та оборотних активів – на 291,00 тис. грн., або на 9,82 %.

Найістотніший вплив на зростання величини оборотних активів здійснило зростання розміру запасів у 2022 р. на 182,00 тис. грн., або на 15,73 %, грошових коштів – на 787,00 тис. грн., або на 329,29 %. Це позитивні зміни в діяльності Товариства, які засвідчили його вихід з кризи 2020-2021 рр., пов'язаної з пандемією COVID-19 та відповідними карантинними обмеженнями. Водночас, військова агресія росії проти України в 2022 р. обумовила сплеск діяльності Товариства через попит на його послуги зі сторони внутрішньо переміщених осіб та військових.

В 2023 р. позитивна динаміка оборотних активів обумовлена зростанням запасів на 698,00 тис. грн., або на 52,13 %, грошових коштів – на 15,00 тис. грн., або на 1,46 %.

Динаміка власного капіталу Товариства свідчить про його зростання на 15,00 тис. грн., або на 0,25 %, – у 2022 р., та на 23,00 тис. грн., або на 0,39 %, – у 2023 р., що справило позитивний вплив на фінансову стійкість Товариства.

Водночас, у 2022 р. поточні зобов'язання Товариства зросли на 1013,00 тис. грн., або на 27,32 %, а в 2023 р. – на 1016,00 тис. грн., або на 21,52 %. Така динаміка обумовлена, в першу чергу, зростанням у 2022 р. кредиторської заборгованості на 157,00 тис. грн., або на 22,24 %, поточних зобов'язань за розрахунками та інших поточних зобов'язань – на 856,00 тис. грн., або на 28,51 %, та, відповідно, збільшенням у 2023 р. кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги – на 325,00 тис. грн., або на 37,66 %, та поточних зобов'язань за розрахунками та інших поточних зобов'язань – на 691,00 тис. грн., або на 17,91 %.

Аналіз структури і структурної динаміки активів ПрАТ “Готель Поділля” і джерел їх поповнення у 2021-2023 р. (табл. 2.2) засвідчив, що найбільшу частку в структурі активів Товариства складають необоротні активи. При цьому їх частка за даний період зменшилася. Зокрема, у 2021 р. частка необоротних активів в структурі активів Товариства склала 75,45 %, в 2022 р. – 72,36 %, зменшившись на 3,09 відсоткових пункти, в 2023 р. – 72,33 %, зменшившись на 0,03 відсоткових пункти.

Таблиця 2.2 – Аналіз структури і структурної динаміки показників балансу ПрАТ “Готель Поділля” у 2021-2023 роках

Показники	2021	2022	2023	Зміни у питомій вазі, %	
				2022/2021	2023/2022
I. Необоротні активи	75,45	72,36	72,33	-3,09	-0,03
II. Оборотні активи	24,55	27,64	27,67	+3,09	+0,03
у тому числі:	11,94	12,49	17,33	+0,55	+4,84
– запаси					
– дебіторська заборгованість за розрахунками та інша дебіторська заборгованість	3,01	1,35	0,51	-1,66	-0,84
– грошові кошти та їх еквіваленти	2,47	9,57	8,85	+7,10	-0,72
– інше	7,13	4,22	0,98	-2,91	-3,24
Баланс	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00
I. Власний капітал	61,34	55,60	50,88	-5,74	-4,72
II. Довгострокові зобов'язання	0,39	0,35	0,32	-0,04	-0,03
III. Поточні зобов'язання, у тому числі:	38,27	44,05	48,80	+5,78	+4,75
– кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	7,29	8,05	10,10	+0,76	+2,05
– поточні зобов'язання за розрахунками та інші поточні зобов'язання	30,98	36,00	38,69	+5,02	+2,69
Баланс	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00

Частка оборотних активів Товариства, відповідно, склала 24,55 % – у 2021 р., 27,64 % – у 2022 р., 27,67 % – у 2023 р. Зміна в структурі оборотних активів в 2022 р. обумовлена в основному збільшенням питомої ваги запасів на 0,55 відсоткових пункти та грошових коштів – на 7,10 відсоткових пункти, а в 2023 р. – збільшенням питомої ваги запасів на 4,84 відсоткових пункти, що свідчить про незначне спадання ліквідності Товариства.

В структурі джерел поповнення активів в 2021 р. найбільшу частку займає власний капітал (61,34 % – в 2021 р., 55,60 % – в 2022 р., 50,88 % - в 2023 р.). Частка власного капіталу в 2022 р. зменшилась на 5,74 відсоткових пункти, а в 2023 р. – на 4,72 відсоткових пункти. В цілому структура капіталу ПрАТ “Готель Поділля” за описаний період свідчить про фінансову стабільність Товариства.

Поточні зобов'язання зросли у 2022 р. на 5,78 відсоткових пункти, а в 2023 р. – на 4,75 відсоткових пункти. Найбільший вплив на зміну структури

джерел поповнення активів Товариства здійснило у 2022 р. збільшення поточних зобов'язань за розрахунками та інших поточних зобов'язань на 5,02 відсоткових пункти, а в 2023 р. – збільшення кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 2,05 відсоткових пункти та поточних зобов'язань за розрахунками та інших поточних зобов'язань – на 2,69 відсоткових пункти.

Аналіз фінансових результатів діяльності ПрАТ “Готель Поділля” за 2021-2023 рр. представлено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Аналіз динаміки фінансових результатів діяльності ПрАТ “Готель Поділля” у 2021-2023 роках

Показники	2021	2022	2023	Зміни			
				в абсолютних величинах, тис. грн.		у % до попереднього періоду	
				2022/ 2021	2023/ 2022	2022/ 2021	2023/ 2022
1	2	3	4	5	6	7	8
<i>Фінансові результати</i>							
Чистий дохід (виручка) від реалізації товарів (робіт, послуг)	7146,00	10059,00	11033,00	+2913,00	+974,00	+40,76	+9,68
Собівартість реалізованих товарів (робіт, послуг)	5642,00	8082,00	9135,00	+2348,00	+1053,00	+40,95	+13,03
Валовий прибуток (збиток)	1504,00	1977,00	1898,00	+565,00	-79,00	+40,01	-4,00
Адміністративні витрати	674,00	846,00	911,00	+264,00	+65,00	+45,36	+7,68
Витрати на збут	566,00	762,00	604,00	+196,00	-158,00	+34,63	-20,73
Інші операційні витрати	250,00	340,00	359,00	+90,00	+19,00	+36,00	+5,59
Прибуток (збиток) від операційної діяльності	14,00	29,00	24,00	+15,00	-5,00	+107,14	-17,24
Інші доходи	5,00	1,00	0,00	-4,00	-1,00	-80,00	-100,00
Фінансові витрати	3,00	15,00	0,00	+12,00	-15,00	+400,00	-100,00
Інші витрати	0,00	0,00	1,00	0,00	+1,00	*	*

Кінець таблиці 2.3

1	2	3	4	5	6	7	8
Чистий прибуток (збиток)	16,00	15,00	23,00	-1,00	+8,00	-6,25	+53,33
<i>Елементи операційних витрат</i>							
Матеріальні затрати	3680,00	2853,00	3150,00	+1319,00	+297,00	+85,98	+10,41
Витрати на оплату праці	424,00	1154,00	2031,00	+504,00	+877,00	+77,54	+76,00
Відрахування на соціальні заходи	98,00	230,00	407,00	+80,00	+177,00	+53,33	+76,96
Амортизація	234,00	546,00	624,00	+211,00	+78,00	+62,99	+14,29
Інші операційні витрати	2696,00	5247,00	4797,00	+784,00	-450,00	+17,57	-8,58
Разом	7132,00	10030,00	11009,00	+2898,00	+979,00	+40,63	+9,76

Аналіз динаміки фінансових результатів ПрАТ “Готель Поділля” за 2021-2023 р. показав позитивну динаміку доходів від реалізації товарів (робіт, послуг) за досліджуваний період. Зокрема, в 2022 р. даний показник зріс на 2913,00 тис. грн., або на 40,76 %, а в 2023 р. – на 974,00 тис. грн., або на 9,68 %. Відповідно, у Товариства зросла собівартість реалізованих товарів (робіт, послуг) у 2022 р. на 2348,00 тис. грн., або на 40,95 %, а в 2023 р. – на 1053,00 тис. грн., або на 13,03 %. При цьому валовий прибуток за 2022 рік зріс на 565,00 тис. грн., або на 40,01 %, та в 2023 р. – зменшився на 79,00 тис. грн., або на 4,00 %.

Аналіз динаміки непрямих витрат Товариства за 2021-2023 рр. дозволяє відмітити зростання адміністративних витрат у 2022 р. на 264,00 тис. грн., або на 45,36 %, а в 2023 р. – на 65,00 тис. грн., або на 7,68 %. Витрати на збут у 2022 р. збільшились на 196,00 тис. грн., або на 34,63 %, а в 2023 р. – зменшились на 158,00 тис. грн., або на 20,73 %. Інші операційні витрати у 2022 р. збільшились на 90,00 тис. грн., або на 36,00 %, а в 2023 р. – на 19,00 тис. грн., або на 5,59 %. Зростання непрямих витрат у 2022 р. негативно вплинуло на фінансовий результат діяльності Товариства (чистий прибуток зменшився на 1,00 тис. грн., або на 6,25 %). А вже в 2023 р. незначна позитивна динаміка адміністративних та інших операційних витрат була повністю компенсована зменшенням витрат на збут, що обумовило зростання чистого прибутку в 2023 р. на 8,00 тис. грн., або на 53,33 %, що нівелювало

негативну динаміку даного показника у 2023 р. Значення чистого прибутку Товариства у 2023 р. є найкращим за досліджуваний період.

Одним з етапів оцінки фінансового стану Товариства є аналіз показників його ліквідності і платоспроможності. В табл. 2.4 представлені показники ліквідності і платоспроможності ПрАТ “Готель Поділля” за 2021-2023 рр.

Таблиця 2.4 – Аналіз показників ліквідності і платоспроможності ПрАТ “Готель Поділля” у 2021-2023 роках

Показники	2021	2022	2023
1 Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,06	0,22	0,18
2 Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,14	0,25	0,19
3 Коефіцієнт проміжної ліквідності	0,40	0,41	0,30
4 Коефіцієнт покриття	0,64	0,63	0,57
5 Величина власного оборотного капіталу	-1329,00	-1759,00	-2484,00
6 Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	-0,36	-0,37	-0,43
7 Коефіцієнт маневреності власного оборотного капіталу	-0,22	-0,30	-0,42
8 Коефіцієнт маневреності грошових коштів	0,04	0,17	0,17
9 Частка оборотних коштів у активах	0,25	0,28	0,28
10 Частка запасів в оборотних активах	0,49	0,45	0,63
11 Частка власних оборотних коштів у покритті запасів	-1,15	-1,31	-1,22

Значення показників ліквідності і платоспроможності ПрАТ “Готель Поділля” за 2021-2023 рр. досягло нормативного значення в 2022 р. і тільки стосовно коефіцієнта абсолютної ліквідності (0,22 при нормативному значенні 0,2-0,35). Решта показників ліквідності і платоспроможності не досягають їх нормативних значень, що може свідчити про певний дефіцит вільних обігових коштів для погашення поточних зобов'язань досліджуваного підприємства, його часткову ліквідність і платоспроможність.

Істотною характеристикою фінансового стану підприємства можна назвати його фінансову стійкість у вимірі довгострокової перспективи. Даний показник корелює з фінансовою структурою Товариства, ступенем його залежності від ресурсів потенційних кредиторів та інвесторів.

Оцінка фінансової стійкості суб'єкта бізнесу пов'язана з розрахунком коефіцієнтів, які висвітлюють співвідношення власних і позикових ресурсів, темпи формування власних ресурсів підприємства, співвідношення довгострокових і поточних зобов'язань.

В таблиці 2.5 представлено показники фінансової стійкості ПрАТ “Готель Поділля” за 2021-2023 рр.

Таблиця 2.5 – Аналіз показників фінансової стійкості ПрАТ “Готель Поділля” у 2021-2023 роках

Показники	2021	2022	2023
1 Коефіцієнт заборгованості	0,38	0,44	0,49
2 Коефіцієнт фінансової стабільності	1,60	1,26	1,04
3 Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	0,61	0,56	0,51
4 Коефіцієнт співвідношення позикових та власних коштів	0,62	0,79	0,96
5 Коефіцієнт концентрації власного капіталу	0,61	0,56	0,51
6 Коефіцієнт фінансової залежності	1,63	1,80	1,97
7 Коефіцієнт маневреності власних коштів	-0,23	-0,30	-0,42

Переважає більшість наведених в табл. 2.5 показників фінансової стійкості ПрАТ “Готель Поділля” у 2021-2023 рр. відповідають нормативним показникам чи перевищують їх.

Така ситуація свідчить про фінансову стійкість Товариства та його незалежність від позикових джерел поповнення майна Товариства.

Єдиний показник, який не відповідає нормативним значенням (0,10), – це коефіцієнт маневреності власних коштів. Його значення в 2021 р. склало -0,23, в 2022 р. даний показник дорівнював -0,30, в 2023 р. його величина -0,30), що свідчить про певний дефіцит вільних обігових коштів.

Одним із істотних напрямків оцінки фінансового стану підприємства є аналіз його ділової активності, яка відображає оборотність активів і джерел їх поповнення, тривалість фінансового циклу, строк погашення дебіторсько-кредиторської заборгованості тощо.

В табл. 2.6 подано показники ділової активності ПрАТ “Готель Поділля” у 2021-2023 роках.

Таблиця 2.6 – Аналіз показників ділової активності ПрАТ “Готель Поділля” у 2021-2023 роках

Показники	2021	2022	2023
1 Оборотність кредиторської заборгованості	11,17	12,82	10,76
2 Середній період погашення кредиторської заборгованості	32,69	28,47	33,93
3 Оборотність активів	0,82	0,99	0,98
4 Оборотність постійних активів	1,04	1,34	1,36
5 Оборотність чистих активів	1,60	1,68	1,84
6 Оборотність товарно - матеріальних запасів (I)	7,72	8,06	6,54
7 Оборотність товарно - матеріальних запасів (II)	6,10	6,48	5,41
8 Оборотність товарно - матеріальних запасів (III)	6,89	6,49	0,00
9 Середній період обороту товарно - матеріальних запасів	59,87	56,36	67,45
10 Тривалість фінансового циклу	27,18	27,90	33,52
11 Оборотність власного капіталу	1,61	1,69	1,85

Всі показники ділової активності ПрАТ “Готель Поділля” переважно відповідають нормативним критеріям і відображають ефективність використання підприємством своїх активів та його високу ділову активність.

Важливими показниками фінансового стану Товариства є показники його прибутковості (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Аналіз показників прибутковості ПрАТ “Готель Поділля” у 2021-2023 роках

Показники	2021	2022	2023
1 Рентабельність продажу, %	0,20	0,29	0,22
2 Рентабельність виробництва (основної діяльності), %	0,25	0,36	0,26
3 Рентабельність сумарного капіталу, %	0,18	0,15	0,20
4 Рентабельність чистих активів, %	0,36	0,25	0,38
5 Рентабельність оборотного капіталу, %	0,74	1,09	0,77
6 Рентабельність власного капіталу, %	0,36	0,25	0,39
7 Показник зміни валових продаж, %	13,14	40,76	9,68
8 Показник валового доходу, %	21,05	19,65	17,20
9 Показник чистого прибутку, %	0,22	0,15	0,21

Загалом можна зробити висновок, що ПрАТ “Готель Поділля” – це прибуткове підприємство, яке ефективно функціонує на ринку готельних послуг, збільшує номенклатуру своїх послуг, фінансово стійке, кредитоспроможне, з класною діловою репутацією.

2.2 Особливості обліку виплат працівникам на підприємстві

З метою достовірного відображення виплат працівникам на рахунках обліку та у фінансовій звітності ПрАТ “Готель Поділля” керується основними чинними нормативно-правовими документами, що регулюють бухгалтерський облік оплати праці, зокрема, Законом України “Про оплату праці” [5], Законом України “Про колективні договори і угоди” [4], Законом України “Про охорону праці” [6].

Безпосередньо важливим компонентом структури організації бухгалтерського обліку оплати праці є тарифна система, яка передбачає тарифні сітки і ставки, схеми посадових окладів, а також тарифно-кваліфікаційні характеристики. Дана система оплати праці в ПрАТ “Готель

Поділля” застосовується для розподілу і перерозподілу робіт за складністю, а робітників на підприємстві – за рівнем кваліфікації та розрядами тарифної сітки.

Бухгалтерський облік виплат працівникам ведеться на основі типових та спеціалізованих форм обліку. Первинні документи є підставою для здійснення будь-якої операцій з обліку виплат працівникам на підприємстві. Ці документи оформлюються згідно Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженому наказом Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995 р. [15].

Будь-яка господарська операція, не відображена в первинному документі, але зареєстрована в системі бухгалтерському обліку, вважається незаконною.

Документальне забезпечення господарських операцій має, в першу чергу, істотне економічне і юридичне значення. При цьому економічне значення документації полягає в тому, що за її допомогою здійснюється бухгалтерський облік, внутрішньогосподарський контроль за виробничою діяльністю підприємства та її аналіз. Водночас, з юридичної сторони, первинний документ розглядається як письмове свідчення здійснення господарської операції та її законності.

Бухгалтерський облік персоналу підприємства акумулює інформацію про чисельний склад працівників у розрізі категорій, професій, кваліфікації, а також освіти, стажу роботи згідно трудової книжки, віку та інших показників. Аналіз інформації про персонал підприємства дозволяє виявити ключові кількісні і якісні характеристики працівників, знайти резерви для покращення його складу, чітко формувати команду менеджерів та виконавців найвищого рівня, здатних забезпечити успішне та довгострокове існування підприємства.

Первинні документи з обліку виплат працівникам мають бути складені в момент здійснення кожної відповідної господарської операції або зразу після її завершення.

Документальне оформлення господарських операцій на підприємстві, у тому числі з виплат персоналу, може здійснюватись із використанням самостійно виготовлених бланків документів, які мають містити обов’язкові

реквізити типових чи спеціалізованих форм та відповідати ключовим вимогам до складання таких документів:

- своєчасність складання безпосередніми виконавцями;
- достовірність показників первинних документів;
- заповнення всіх реквізитів первинних документів;
- правильність оформлення первинних документів.

Для ведення первинного обліку використання робочого часу при погодинній формі оплати праці використовується Табель обліку використання робочого часу за формою № П-5. Даний первинний документ застосовується на підприємстві для обліку використання робочого часу працівників, контролю за дотриманням ними встановленого на підприємстві режиму робочого часу, нарахування заробітної плати, а також складання статистичної звітності з праці.

Табельний облік в ПрАТ “Готель Поділля” ведеться за місцем основної роботи в підрозділах підприємства уповноваженими особами. “...Для відображення використаного робочого часу в таблиці передбачено код, дату заповнення, звітний період, два рядки: один – для відміток умовних позначень використання робочого часу, а другий – для запису кількості годин за цими позначеннями” [24].

В кінці місяця в таблиці підсумовуються відпрацьовані дні і години, а також “...відпрацьований час у вечірні, нічні, надурочні години роботи, вказується “всього неявок” з причин: основна та додаткова відпустки, відпустки без збереження заробітної плати за згодою сторін, простої, прогули, тимчасова непрацездатність та інше” [24].

Для обліку виплат працівникам на підприємстві застосовуються ряд первинних документів (табл. 2.8).

В Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженій наказом МФУ № 291 від 30.11.1999 р. визначено, що “...розрахунки з працівниками підприємства з оплати праці (за всіма видами виплат), а також розрахунки за не отриманими працівниками у визначені терміни виплатами (розрахунки з депонентами) відображають на рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам” [13].

Таблиця 2.8 – Форми первинної облікової документації зі статистики праці, які використовуються у ПрАТ “Готель Поділля”

Номер форми	Назва	Дата затвердження
П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	Наказ Держкомстату України від 05.12.2008 р.
П-2	Особова картка працівника	Наказ Держкомстату та Міноборони України від 25.12.2009 р. № 495/656
П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки	Наказ Держкомстату України від 05.12.2008 р. № 489
П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору	Наказ Держкомстату України від 05.12.2008 р. № 489
П-5	Табель обліку використання робочого часу	Наказ Держкомстату України від 05.12.2008 р. № 489
П-6	Розрахунково-платіжна відомість	Наказ Держкомстату України від 05.12.2008 р. № 489

За кредитом даного рахунку відображають нарахування належних працівникам виплат, а за дебетом – виконання зобов’язання роботодавця за такими виплатами, утримання податку з доходів фізичних осіб та військового збору, платежів за виконавчими листами та інші утримання.

Синтетичний облік виплат працівникам у ПрАТ “Готель Поділля” здійснюється на рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам” у розрізі таких субрахунків:

- 661 “Розрахунки за заробітною платою”;
- 662 “Розрахунки з депонентами”;
- 663 “Розрахунки за іншими виплатами”.

За кредитом субрахунку 661 “Розрахунки за заробітною платою” обліковують нарахування працівникам підприємства таких виплат:

- основна заробітна плата;
- додаткова заробітна плата;
- премії, інші заохочення;
- інші виплати, що включаються до фонду оплати праці.

За дебетом субрахунку 661 “Розрахунки за заробітною платою” обліковують:

- виплату нарахованих сум заробітної плати, премій, інших виплат, що включаються до фонду оплати праці;
- вартість отриманих працівниками підприємства товарно-матеріальних цінностей у рахунок заробітної плати;
- суми депонованої заробітної плати;
- суми утриманих податків із зарплати (ПДФО і ВЗ);
- суми утриманих платежів згідно виконавчих листів;
- інші утримання, що здійснюються з виплат працівникам.

Субрахунок 662 “Розрахунки з депонентами” використовують на підприємстві тільки для того, щоб обліковувати розрахунки за не отриманою працівниками з каси підприємства зарплатою у визначений період, якщо працівник відмовився від зарплатного проекту в банку.

У такому випадку здійснюють запис:

Дебет 661 “Розрахунки за заробітною платою” / 663 “Розрахунки за іншими виплатами”

Кредит 662 “Розрахунки з депонентами”.

У разі виплати депонованої заробітної плати, в обліку відповідні суми показують:

Дебет 662 “Розрахунки з депонентами”

Кредит рахунки обліку активів.

На субрахунок 663 відображається облік розрахунків за виплатами, які не включаються до фонду оплати праці.

Аналітичний облік розрахунків за виплатами працівникам ведуть в розрізі кожного працівника, видів виплат і утримань з них.

Деталізація субрахунків обліку виплат працівникам може відобразитися в Наказі про облікову політику – основному документі у веденні бухгалтерського обліку. Вважаємо, що під час формування Наказу про облікову політику слід враховувати складові облікової політики в частині виплат працівникам (табл. 2.8).

Таблиця 2.8 – Складові облікової політики розрахунків з оплати праці
ПрАТ “Готель Поділля”

Організаційний	Методичний	Технічний
порядок організації роботи облікового персоналу	вибір способів бухгалтерського обліку об’єктів	реалізація способів обліку у документообігу, облікових реєстрах тощо
<ul style="list-style-type: none"> – склад осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку оплати праці, і їх посадові інструкції; – перелік центрів виникнення витрат і сфер відповідальності; – комерційна таємниця і порядок її захисту; – система внутрішнього контролю 	<ul style="list-style-type: none"> – системи та форми оплати праці, що використовуються на підприємстві; – перелік робіт, які нормуються; – порядок визнання виплат за поточними зобов’язаннями; – порядок нарахування виплат персоналу за невідпрацьований час, премій та інших заохочувальних виплат; – варіант бухгалтерського обліку витрат із використанням рахунків усіх класів (0-9); із використанням рахунків усіх класів, крім 8 класу “Витрати за елементами”; із використанням рахунків усіх класів, крім 9 класу “Витрати діяльності”); – перелік об’єктів витрат підприємства та об’єктів калькулювання 	<ul style="list-style-type: none"> – робочий план рахунків за центрами витрат і центрами відповідальності; – форми первинних документів по розрахунках з персоналом; – облікові реєстри; – графіки документообігу; – вибір технології обробки бухгалтерської інформації; – склад, порядок та терміни подання внутрішньої звітності; – порядок проведення інвентаризації зобов’язань з виплат персоналу

В наказі про облікову політику стосовно обліку виплат працівникам мають бути відображені такі положення: “...форми кадрової документації; зміни в організації праці; встановлення режиму роботи; нормування й оплата праці; строк подання первинних документів з обліку праці та її оплати до бухгалтерії підприємства; форми, системи, розміри заробітної плати та інших виплат; порядок обробки і зберігання первинних документів та реєстрів з обліку оплати праці; порядок створення резервів на виплату відпусток, щорічної винагороди за вислугу років, за підсумками роботи за рік” [55, с. 258].

Облікова політика підприємства має бути своєрідною детальною інструкцією для бухгалтера. Однак якщо деталізувати всю облікову політику

підприємства, то “...розпорядчий документ про облікову політику підприємства буде дублюватися з положеннями інших нормативних документів і не буде відповідати змісту політики саме обліку” [41].

Водночас, слід відмітити, що для розкриття питань щодо виплат працівникам підприємства законодавством передбачено створення підприємством ряду нормативних документів (рис. 2.2).

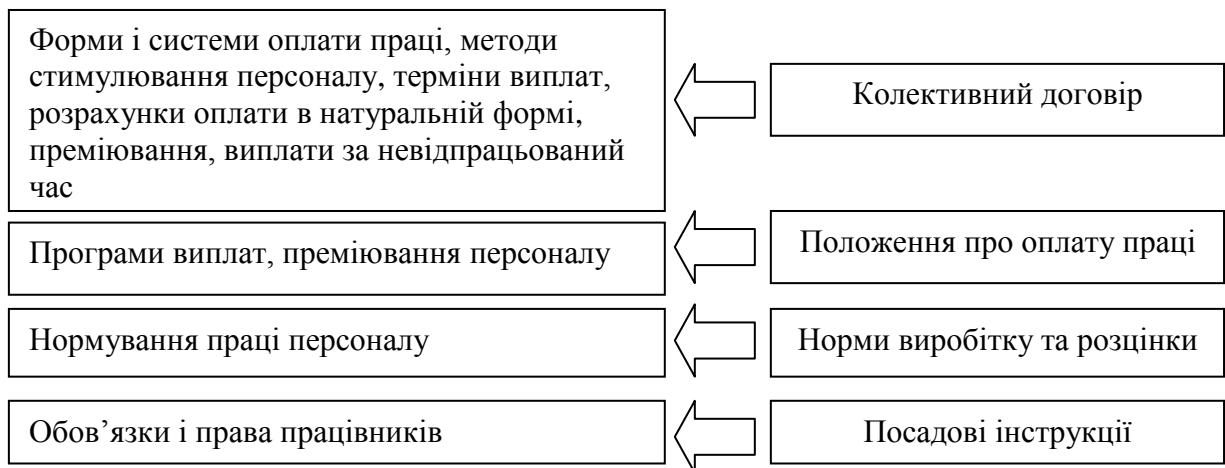


Рисунок 2.2 – Нормативне регулювання виплат працівникам у ПрАТ “Готель Поділля”

Дуже важливо розкривати економічно достовірну і обґрунтовану облікову інформацію про дотримання нормативів та динаміку показників про працю, співвідношення підвищення продуктивності праці і заробітної плати, скорочення невиробничих витрат, прихованих і явних втрат робочого часу, стимулювання працівників на підприємстві. На підставі даної інформації відбувається контроль за використанням робочого часу на підприємстві, прогресивних методів організації праці, дотриманням оптимального співвідношення між зростанням продуктивності праці та величиною заробітної плати.

Ефективність роботи працівників трудового колективу та забезпечення відповідного рівня їх продуктивності праці багато в чому залежать від оплати праці. Згідно Закону України “Про оплату праці”, заробітна плата – “...це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим

договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу” [5].

Організація бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці передбачає вибір і впровадження в практичну діяльність підприємства методів, прийомів збирання і обробки облікової інформації, а також технічне забезпечення ведення обліку.

У ПрАТ “Готель Поділля»” система організації обліку оплати праці базується на законодавчих та інших нормативних актах, Положенні з оплати праці, трудових договорах, правилах внутрішнього трудового розпорядку, штатному розписі, посадових інструкціях тощо.

Організація оплати праці на підприємстві – це сукупність дій щодо забезпечення розрахунку суми заробітної плати, дотримання принципів її нарахування, термінів виплати, взаємозалежність з іншими показниками господарської діяльності суб’єкта соціально відповідального бізнесу тощо. Можна виокремити чотири стадії організації бухгалтерського обліку заробітної плати.

На першій стадії організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці здійснюється облік особового складу персоналу, який організовується переважно працівниками відділу кадрів підприємства.

Друга і найважливіша стадія – формування системи бухгалтерського обліку праці і первинного обліку використання робочого часу. Обирається система табельного обліку, здійснюється розробка внутрішньої інструкції з ведення такого обліку, забезпечується внутрішній контроль за ним.

Основним документом, на підставі якого отримують інформацію про фактично відпрацьований працівниками час та, відповідно, нараховується заробітна плата, вважається табель обліку використання робочого часу.

Важливим етапом організації обліку заробітної плати є обрання оптимальної кількості універсальних та накопичувальних первинних документів. Основним регламентуючим документом, який обґрунтовує розміри основної і додаткової заробітної плати працівників, їх преміювання, а також різноманітні додаткові виплати, є Положення про оплату праці на підприємстві.

Третя та четверта стадії організації бухгалтерського обліку розрахунків із заробітної плати пов'язані з організацією виплати заробітної плати працівникам. На цих стадіях суб'єкт господарювання, керуючись нормами чинного законодавства, самостійно обирає для себе строки виплати заробітної плати працівникам.

Стадії організації бухгалтерського обліку праці та її оплати представлені у табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Стадії організації бухгалтерського обліку розрахунків із заробітної плати

Стадії	Характеристика
Перша стадія	Здійснюється організація бухгалтерського обліку розрахунків із заробітної плати і облік особового складу працівників, який організовується в основному відділом кадрів підприємства.
Друга (основна) стадія	На цій стадії обирається системи табельного обліку, розробляється внутрішня інструкція щодо його ведення та здійснюється контроль за його виконанням. Основним обліковим документом з використання працівниками робочого часу є табель, на підставі якого здійснюється розрахунок заробітної плати
Третя стадія	На цій стадії здійснюється вибір універсальних та накопичувальних первинних документів. Основним документом, що регламентує розмір виплат працівникам, є Положення про оплату праці в суб'єкта господарювання.
Четверта (заключна) стадія	На цьому стадії суб'єкт господарювання самостійно обирає для себе терміни виплати заробітної плати персоналу.

Слід відмітити, що для оцінки розміру заробітної плати працівників підприємства використовується показник фонду оплати праці, який включає нарахування працівникам підприємства у грошовій і натуральній формах (оцінені в грошовому еквіваленті) за відпрацьований і невідпрацьований час, що має бути оплачений, або за виконану працівником роботу незалежно від джерела її оплати. Порядок обліку виплат працівникам у ПрАТ “Готель Поділля” наведено у табл. 2.10.

Таблиця 2.10 – Кореспонденція рахунків з обліку виплат працівникам у
ПрАТ “Готель Поділля”

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1 Нараховано працівнику готельного господарства	231	661	20500,00
2 Нараховано відпусткові менеджеру готелю	93	661	18300,00
3 Нараховано суму допомоги: - за рахунок коштів підприємства (перші п'ять днів непрацездатності)	949	663	3000,00
- за рахунок коштів ПФУ	378	663	3600,00
2 Нараховано єдиний соціальний внесок: - на зарплату працівника готельного господарства	231	651	4510,00
- на відпусткові менеджеру готелю (інваліду)	93	651	1539,03
- на загальну суму допомоги з тимчасової втрати працездатності	949	651	1320,00
3 Утримано податок з доходів фізичних осіб: - із зарплати працівника готельного господарства	661	6411	3690,00
- із відпусткових менеджеру готелю	661	6411	3294,00
- із допомоги з тимчасової втрати працездатності	663	6411	1188,00
4 Утримано військовий збір: - із зарплати працівника готельного господарства	661	642	307,50
- із відпусткових менеджеру готелю	661	642	274,50
- із допомоги з тимчасової втрати працездатності	663	642	99,00
5 Виплачено: - заробітну плату працівнику готельного господарства	661	311	16502,50
- відпусткові менеджеру готелю	661	311	14731,50
-допомогу з тимчасової втрати працездатності	663	311	5313,00

На особливу увагу заслугоує організація аналітичних процедур (розрахунок продуктивності праці, визначення виробітку працівників тощо) і

поточного внутрішнього контролю, який покликаний забезпечити постійний нагляд за використанням фонду оплати праці підприємства, нарахуванням заробітної плати в розрізі працівників, а також строками її виплати.

Виплати працівникам суб'єкта господарювання є елементом бухгалтерського Балансу та фінансової звітності підприємства в цілому.

Проаналізуємо співставність показників, які стосуються розрахунків з виплат працівникам та подаються в різних формах звітності (рис. 2.3).

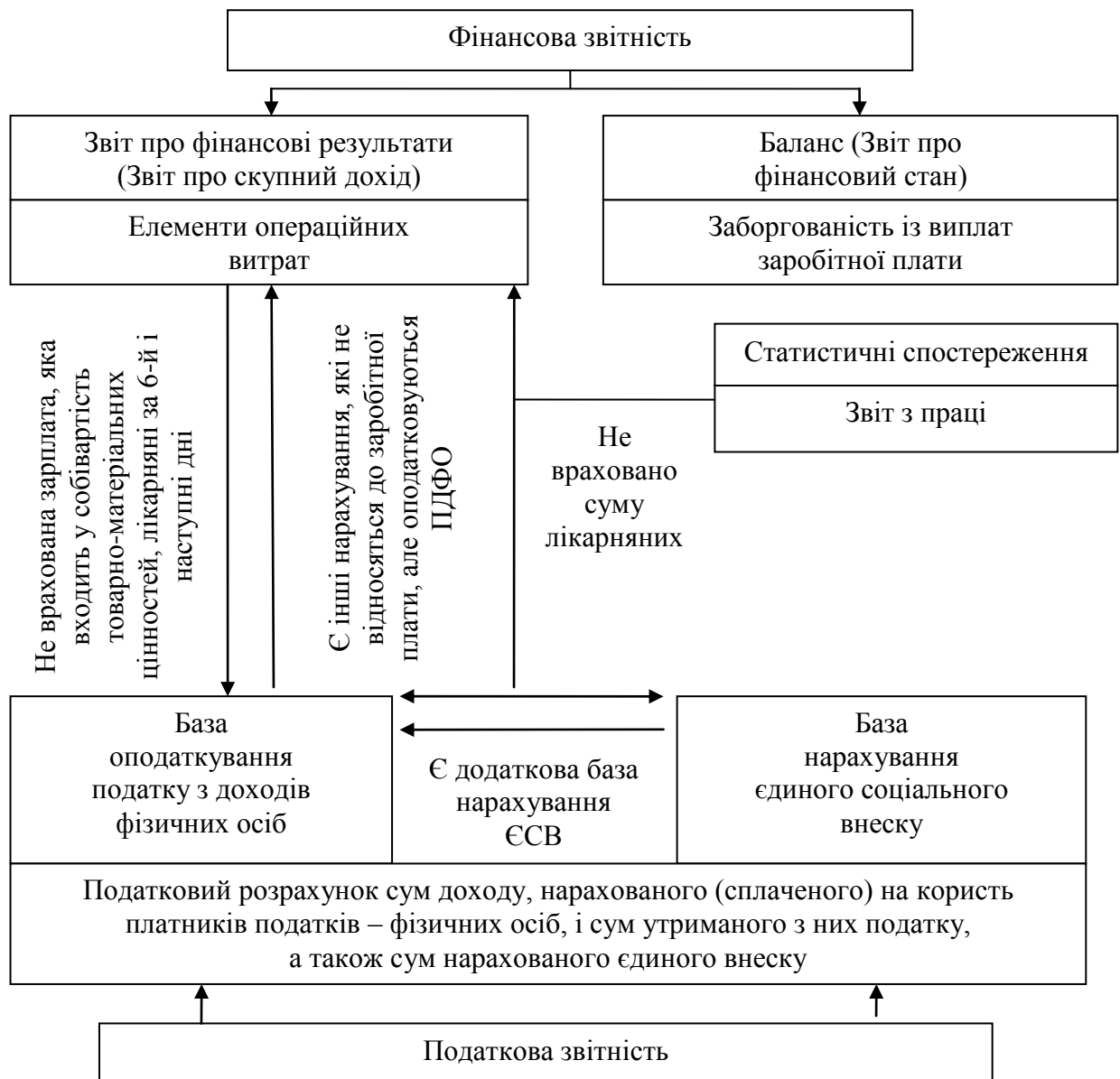


Рисунок 2.3 – Заробітна плата у різних формах звітності

Заборгованість працівників суб'єкту господарювання (за різними позиками, виданими авансами, іншими розрахунками) представлено в активі балансу, а заборгованість за виплатами працівникам – в пасиві балансу. Розрахунки за виплатами працівникам розкриваються у різних формах звітності (фінансовій, податковій, статистичній).

Як елемент операційних витрат підприємства, розрахунки з оплати праці розкриваються у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід). Як об'єкт оподаткування податком з доходів фізичних осіб, єдиним соціальним внеском та військовим збором, заробітна плата (і не тільки) розкривається у Податковому розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску.

Стосовно іншої звітності, то найкраще про розрахунки з оплати праці подано інформацію у статистичній звітності, зокрема, у Звіті з праці. Однак у даному звіті не враховано суму допомоги з тимчасової втрати працездатності, оскільки такий вид виплат працівникам не відноситься до фонду оплати праці. Допомога з тимчасової втрати працездатності визначається на підставі даних про оплату праці за попередній звітний період, тому її неврахування викривляє дані про середню заробітну плату на підприємстві.

Також доцільно відмітити, що форми статистичної звітності складають не всі суб'єкти господарювання, а лише ті, які визначені органами статистики. Відповідно, не вся заробітна плата врахована при розрахунку статистичних показників.

Отже, оскільки витрати підприємства на виплати персоналу, які регулюються багатьма законодавчими та нормативними актами, які часто змінюються, є суттєвою складовою його витрат, то дослідження бухгалтерського обліку розрахунків з виплат працівникам є неймовірно актуальним у площині економічних умов, в яких здійснює діяльність підприємство.

2.3 Оподаткування виплат працівникам в контексті соціальної відповідальності бізнесу

Сума виплат працівникам ПрАТ “Готель Поділля” підлягає оподаткуванню в обов’язковому порядку відповідно до вимог Податкового кодексу України.

Слід відзначити, що для обліку зобов’язань за розрахунками з бюджетом щодо податкових платежів, нарахованих за рахунок ресурсів працедавця на суму виплат працівнику або утриманих із заробітної плати працівника, використовують рахунки 65 “Розрахунки за страхуванням” (для відображення єдиного соціального внеску) та 64 “Розрахунки за податками й платежами” (для відображення податку з доходів фізичних осіб та військового збору).

Єдиний соціальний внесок передбачає повний соціальний пакет для забезпечення захисту прав працівників суб’єкта господарювання у законодавчо визначених випадках на страхові виплати (пенсії, допомогу у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності, допомогу у зв’язку з вагітністю і пологами, допомогу по догляду за дитиною тощо).

Нарахування єдиного соціального внеску реалізується у межах його бази нарахування та максимальної величини (табл. 2.11), яка в 2024 р. диференціюється за періодами і визначається розміром мінімальної заробітної плати (з 01.01.2024 її розмір становить 7100 грн., а з 01.04.2024 – 8000 грн.).

Таблиця 2.11 – Мініміально та максимально допустимі розміри єдиного соціального внеску у 2024 р., грн.

Показник / період	Січень – березень	Квітень – грудень
Мінімальний страховий внесок з ЄСВ	1562	1760
Максимальна база для нарахування ЄСВ	106500	120000

Крім того, працедавці зобов'язані нараховувати та сплачувати єдиний соціальний внесок з доходів працівників підприємства у розмірі не нижче мінімальної заробітної плати, незалежно від розміру нарахованої заробітної плати.

Вимога щодо мінімального страхового внеску з ЄСВ застосовується:

- 1) за основним місцем роботи;
- 2) якщо працівник перебував у трудових відносинах повний календарний місяць, чи відпрацював всі робочі дні звітного періоду.

Якщо працівник не працював весь місяць, оскільки був у відпустці без збереження заробітної плати, у відпустці по догляду за дитиною тощо, база нарахування ЄСВ дорівнює 0, тому нараховувати ЄСВ з мінімальної заробітної плати не потрібно.

Мінімальний страховий внесок застосовується тільки щодо бази нарахування ЄСВ за ставкою 22 %. У випадку застосування пільгової ставки ЄСВ (8,41 %, 5,3 % та 5,5 %) ЄСВ нараховується від фактичного розміру заробітної плати працівника.

Якщо працівник за основним місцем роботи, разом зі своєю основною роботою згідно трудового договору, виконує роботу за внутрішнім сумісництвом чи за договором цивільно-правового характеру, при розрахунку ЄСВ враховується його сукупний дохід за місяць. Відповідно, якщо загальний дохід працівника буде меншим від мінімальної заробітної плати, то застосовується мінімальний страховий внесок.

При нарахуванні так званих “перехідних” виплат (допомоги з тимчасової втрати працездатності, відпусткових, допомоги у зв'язку з вагітністю і пологами), для цілей порівняння їх суми з максимальною величиною бази нарахування ЄСВ, суми цих виплат необхідно розподілити по місяцях, до яких вони відносяться.

Оподаткування ЄСВ матеріальної допомоги залежить від того, потрапляє вона до фонду оплати праці, чи ні. Згідно пп. 2.3.3 Інструкції зі статистики заробітної плати, “... до фонду оплати праці у складі інших заохочувальних та компенсаційних виплат включається матеріальна допомога, що має систематичний характер, яка надається всім або більшості

працівників” [12]. Оподатковуватись ЄСВ буде лише систематична матеріальна допомога.

Загальна ставка єдиного соціального внеску, за якою працедавці його нараховують та сплачують, складає 22 % на фонд оплати праці персоналу підприємства. За такою ж ставкою оподатковується винагорода фізичним особам, з якими укладено цивільно-правові договори. Водночас, для працівників-інвалідів ставка єдиного соціального внеску становить 8,41%.

У разі, якщо нарахування заробітної плати (доходу) відбувається за попередній звітний період, наприклад, у зв'язку з уточненням кількості відпрацьованого працівником часу, виявленням зроблених помилок, такі суми слід включити до бази оподаткування ЄСВ того періоду, в якому було проведено донарахування.

ЄСВ сплачується працедавцем при кожній виплаті зарплати (доходу), на суми якої нараховано ЄСВ, одночасно з видачею вказаних сум. Якщо зарплата (дохід) нарахована, але не виплачена, єдиний соціальний внесок сплачується не пізніше 20-го числа місяця, наступного за місяцем нарахування такої зарплати (доходу).

Згідно п. 11 розд. IV Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затвердженої наказом МФУ від 20.04.2015 р. № 449, “...якщо останній день строку сплати ЄСВ припадає на вихідний, святковий або неробочий день, останнім днем строку сплати ЄСВ вважається перший робочий день, що настає за вихідним, святковим або неробочим днем” [14].

Єдиний соціальний внесок сплачується підприємством незалежно від його фінансового стану, причому зобов'язання зі сплати даного внеску є пріоритетними перед усіма іншими видами зобов'язань, крім зобов'язання з виплати зарплати (доходу).

Податок з доходів фізичних осіб – це загальнодержавний податок, який утримується з доходів фізичних осіб згідно чинного законодавства.

Підприємство, яке виплачує дохід своїм працівникам, є податковим агентом, який зобов'язаний нараховувати і сплачувати податок з доходів фізичних осіб з доходу працівника, подавати податкову звітність з ПДФО,

надавати на вимогу працівника відомості про суми виплаченого йому доходу та утриманого податку тощо.

Для цілей оподаткування слід правильно ідентифікувати вид доходу працівника. Для цілей оподаткування при визначенні виплат, які включаються до заробітної плати, працедавцю слід використовувати Інструкцію зі статистики заробітної плати, але в частині, яка не суперечить вимогам Податкового кодексу України.

Зокрема, ПКУ до заробітної плати прирівнює допомогу з тимчасової втрати працездатності (незалежно від джерела її виплати) та дивіденди, нараховані на користь фізичних осіб.

При цьому допомога по вагітності і пологах, згідно вимог пп. 165.1.1 ПКУ, “...не входить до складу заробітної плати працівниці і не оподатковується податком з доходів фізичних осіб” [2].

З іншої сторони, дарунки працівникам, які Інструкцією зі статистики заробітної плати кваліфікуються як інші заохочувальні та компенсаційні виплати, Податковим кодексом України віднесені до додаткового блага і є об’єктом оподаткування ПДФО (п. 174.6 ПКУ). При цьому “...до оподатковуваного доходу працівника не відноситься вартість негрошових дарунків у сумі не більше 25 % мінімальної зарплати, встановленої на початок звітного року” [2] (пп. 165.1.39 ПКУ). При перевищенні вартості негрошового дарунка неоподаткованої суми, різниця відноситься до додаткового блага працівника з відповідним її оподаткуванням ПДФО.

Деякі види виплат працівникам оподатковуються як інші доходи. Наприклад, “...вихідна допомога, що виплачується працівнику при звільненні, включається до його оподатковуваного доходу” [2] (пп. 164.2.20).

Серед виплат працівникам поширеною є матеріальна допомога. Якщо матеріальна допомога має систематичний характер, тобто надається всім або переважній більшості працівників періодично у визначених колективним договором чи трудовими договорами працівників випадках, то вона включається до фонду оплати праці як інші заохочувальні та компенсаційні виплати і, відповідно, оподатковується ПДФО. Наприклад, матеріальна допомога на оздоровлення під час відпустки.

Якщо “...матеріальна допомога разового характеру (зокрема, за сімейними обставинами, на лікування, оздоровлення дітей, поховання тощо), має нецільовий характер та не перевищує граничний неоподатковуваний мінімум” [2], визначений абз. 1 пп. 169.4.1 ПКУ, то вона не оподатковується ПДФО. Якщо сума нецільової благодійної допомоги, виданої працівнику за рік, перевищує граничний неоподатковуваний мінімум, то сума перевищення стає об’єктом оподаткування ПДФО.

Податковим кодексом України передбачено два види допомоги, яка може надаватись працедавцем на лікування його найманого працівника:

- 1) допомога на лікування і медичне обслуговування платника податку на доходи фізичних осіб, що надається його працедавцем (пп. 165.1.19 ПКУ);
- 2) цільова благодійна допомога на лікування (пп. «а» пп. 170.7.4 ПКУ).

В першому випадку така допомога не потрапляє під оподаткування ПДФО, якщо допомога надається на лікування або медичне обслуговування працівника чи члена його сім’ї першого рівня спорідненості, а понесені витрати документально підтверджені.

В іншому випадку допомога на лікування не оподатковується ПДФО, якщо благодійник – резидент України, кошти надходять безпосередньо лікувальному закладу для компенсації вартості платних медичних послуг та придбання ліків, крім випадків, передбачених ПКУ, її надають в розмірі, що не перекривається виплатами з фондів соціального страхування.

Допомога на лікування та медичне обслуговування, згідно чинного законодавства, не обмежена розміром.

Цільова благодійна допомога на реабілітацію “...не оподатковується ПДФО, якщо благодійник – резидент України, а допомога перераховується безпосередньо протезно-ортопедичним підприємствам чи реабілітаційним установам, призначена для платника податку – інваліда або дитини з інвалідністю, який підтвердив необхідність таких послуг, та надається в розмірі, що не перекривається виплатами соцстраху” [2].

Матеріальна допомога на поховання може здійснюватись працедавцем на поховання померлого працівника або родича працівника, який не перебував з них у трудових відносинах. “...Не включається до оподаткованого доходу сума матеріальної допомоги на поховання

працівника в розмірі, що не перевищує подвійний розмір суми, визначеної в абз. 1 пп. 169.4.1 ПКУ” [2].

В разі перевищення даної суми, вона буде оподатковуватись ПДФО. Якщо допомога надається для поховання не працівника підприємства, то така допомога оподатковується ПДФО в звичайному порядку. Тому в такій ситуації доцільно надати працівнику нецільову благодійну допомогу.

Ставка податку з доходів фізичних осіб на сьогодні складає 18 % від бази їх оподаткування, розрахованої з врахуванням податкової соціальної пільги, якщо працівник має на неї право.

При виплаті відпусткових, поки немає нарахування доходу, ПДФО слід утримувати з їх суми, не зменшуючи її на податкову соціальну пільгу.

Якщо дохід виплачується “...в натуральній формі (у вигляді подарунку до ювілею, путівки в санаторій за рахунок підприємства тощо), то застосовується “натуральний коефіцієнт” [2]. При ставці ПДФО 18 % він складає 1,219512.

Слід відмітити, що “натуральний коефіцієнт” не застосовується у випадку, коли в рахунок погашення зобов’язання з оплати праці, визначеного раніше в грошовій формі, підприємство реалізує працівникам товари, роботи, послуги.

Згідно з Податковим кодексом України, “...будь-який суб’єкт оподаткування податком з доходів фізичних осіб має право на застосування до його заробітної плати та інших законодавчо прирівняних до неї виплат податкової соціальної пільги, розмір якої складає 50 % величини прожиткового мінімуму для працездатної особи на початок року” [2]. При цьому окремі працівники мають право на підвищену податкову соціальну пільгу (табл. 2.12).

Однак слід враховувати граничний розмір доходу для податкової соціальної пільги, що відповідає добутку прожиткового мінімуму для працездатної особи та 1,4 з округленням до найближчих 10 грн.

Таблиця 2.12 – Розмір податкової соціальної пільги (ПСП) та категорії осіб, що мають право на них у 2024 р.

Категорії осіб – платники податків	Розмір ПСП, %	Сума ПСП, грн.	Граничний розмір доходу, що дає право на ПСП, грн.
Будь-яка особа-працівник	100	1514	4240
Особа, яка утримує 2-х чи більше дітей віком до 18 років	100	1544 × кількість дітей	одному з батьків 4240 × кількість дітей
“...Одинокa матір (батько), вдова (вдівець) або опікун, піклувальник або особа, що утримує дитину-інваліда” [2]	150	2316 × кількість дітей	4240 × кількість дітей
“...Особа I або II категорії, яка постраждала внаслідок Чорнобильської катастрофи; учень, студент, аспірант, ординатор, ад'юнкт; інвалід I або II групи, у т.ч. з дитинства, та інші категорії осіб згідно з пп. в–е пп. 169.1.3 ПКУ” [2]	150	2316	4240
“...Особа – Герой України, Герой Радянського Союзу, Герой Соціалістичної Праці, учасник бойових дій під час Другої світової війни або особа, яка у той час працювала в тилу, була колишнім в'язнем концтаборів, гетто, інших місць примусового утримання та інші категорії осіб відповідно до пп. а–г пп. 169.1.4 ПКУ” [2]	200	3088	4240

Не застосовується податкова соціальна пільга, згідно пп. 169.2.3, до “... доходів працівника, інших, ніж зарплата; зарплати, яку працівник отримує одночасно з доходами у вигляді стипендії, грошового або майнового забезпечення учнів, студентів, аспірантів тощо, що виплачуються з бюджету; доходу само зайнятої особи” [2].

Працівник має право скористатись податковою соціальною пільгою тільки за одним місцем нарахування (виплати) зарплати (пп. 169.2.1 ПКУ) за умови подання працедавцю заяви про застосування податкової соціальної пільги.

Якщо працівник хоче скористатися правом на податкову соціальну пільгу на дітей, він має в заяві про застосування податкової соціальної пільги зазначити, що чоловік (дружина) за місцем своєї роботи не користується таким правом.

Слід відмітити, що з граничним розміром доходу, що дає право на застосування податкової соціальної пільги, слід порівнювати дохід, нарахований працедавцем за місцем застосування податкової соціальної пільги, а не загальний місячний дохід, отриманий працівником від різних податкових агентів.

Строки сплати ПДФО до бюджету, передбачені ПКУ, наведені в табл. 2.13.

Таблиця 2.13 – Строки сплати податку з доходів фізичних осіб

Вид виплати	Строк перерахування ПДФО	Норма ПКУ
Грошові кошти отримано з банківського рахунку	Одночасно з отримання грошових коштів у банку	П.п. 168.1.2
Грошові кошти передано в безготівковій формі на рахунок працівника	Одночасно з перерахуванням грошових коштів на рахунок працівника	
Виплата готівкою з каси*	Протягом 3-х банківських днів із дня, що настає за днем виплати	П.п. 168.1.4
Виплата в натуральній формі		
<i>*За рахунок грошових коштів, що не були отримані в банку на здійснення виплат працівникам, а надійшли до каси підприємства, наприклад, виручка.</i>		
Дохід нараховано, але не виплачено	Протягом 30 календарних днів, наступних за останнім днем місяця, у якому нараховано дохід	П.п. 49.18.1, п. 57.1, п.п. 168.1.5

Крім податку з доходів фізичних осіб, під час виплати заробітної плати персоналу працедавець зобов'язаний із неї утримувати також військовий збір, ставка якого до 01.12.2024 р становить 1,5 % від об'єкта оподаткування, з 01.12.2024 р. – 5 %.

Базу оподаткування військовим збором визначають без вирахування податку з доходів фізичних осіб, податкової соціальної пільги (за наявності права на неї) та інших платежів.

При наданні працівнику доходу в негрошовій формі військовий збір слід розраховувати від суми негрошової виплати без збільшення її на “натуральний коефіцієнт”.

Сплата військового збору здійснюється в строки, передбачені для податку з доходів фізичних осіб.

Отже, оподаткування виплат працівникам – це невід’ємна складова облікової діяльності підприємства, що ускладнюється в умовах військової агресії росії проти України та постійних законодавчих змін в сфері податків, зборів та обов’язкових платежів.

3 НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ В УМОВАХ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ БІЗНЕСУ

3.1 Проблеми та напрями удосконалення облікового забезпечення управління персоналом соціально відповідального підприємства

Ефективна система бухгалтерського обліку виплат працівникам є важливою для розрахунку продуктивності праці, виконання підприємством соціальних гарантій в контексті соціальної відповідальності бізнесу та прийняття менеджментом відповідних управлінських рішень. Облік виплат працівникам забезпечує формування ефективної системи внутрішнього контролю за використанням персоналу підприємства та є дієвим інструментом управління господарською діяльністю суб'єкта господарювання.

В сучасних умовах особливого значення набуває необхідність виявлення та розв'язання ключових проблем в організації бухгалтерського обліку заробітної плати, враховуючи економічну ситуацію в країні та можливості підвищення продуктивності праці на підприємствах України. Це пов'язано з безперервними змінами законодавчої і організаційно-методичної основи бухгалтерського обліку, які передбачають необхідність своєчасного уточнення інформації про заробітну плату в бухгалтерському обліку та звітності підприємства.

Бухгалтерське забезпечення процесу управління господарською діяльністю підприємства є складовою частиною його інформаційного забезпечення. За своїм змістом бухгалтерське забезпечення має характеризуватися масивом релевантних інформаційних даних, які необхідні для прийняття управлінських рішень. Тому першочергово необхідно проаналізувати актуальні рішення щодо виплат працівникам, підвищення рівня продуктивності праці, виконання підприємством взятих на себе соціальних функцій в контексті соціальної відповідальності бізнесу.

Алгоритм дослідження проблем облікового забезпечення виплат працівникам наведено на рис. 3.1.

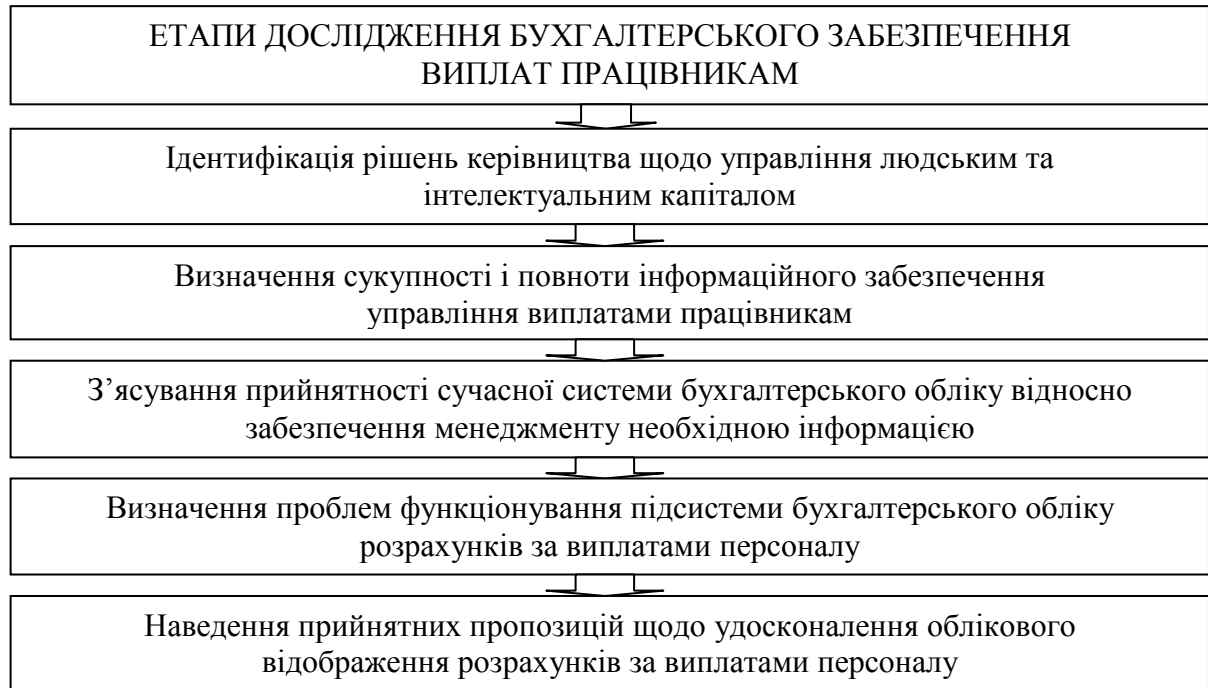


Рисунок 3.1 – Алгоритм дослідження проблем облікового забезпечення виплат працівникам

В умовах зростання конкуренції на світових та вітчизняному ринках капіталу і праці актуальними для підприємства є:

- рішення стосовно забезпечення належного рівня оплати праці, враховуючи ресурсні можливості підприємства та відповідних закономірностей на ринку праці;
- рішення стосовно забезпечення підвищення виплат працівникам з одночасним зменшенням долі витрат на виплати працівникам у собівартості продукції (робіт, послуг) та в загальній сумі витрат підприємства;
- рішення стосовно забезпечення реалізації соціальних функцій при здійсненні виплат працівникам;
- рішення стосовно досягнення позитивного ефекту в управлінні персоналом та підвищенні рівня продуктивності праці тощо.

Отже, існує потреба в значному масиві різноманітної інформації, пов'язаної з виплатами працівникам, яка відрізняється за сутністю,

одинацями вимірювання, формами подання інформації тощо. Найрелевантнішими є такі показники (рис. 3.2):

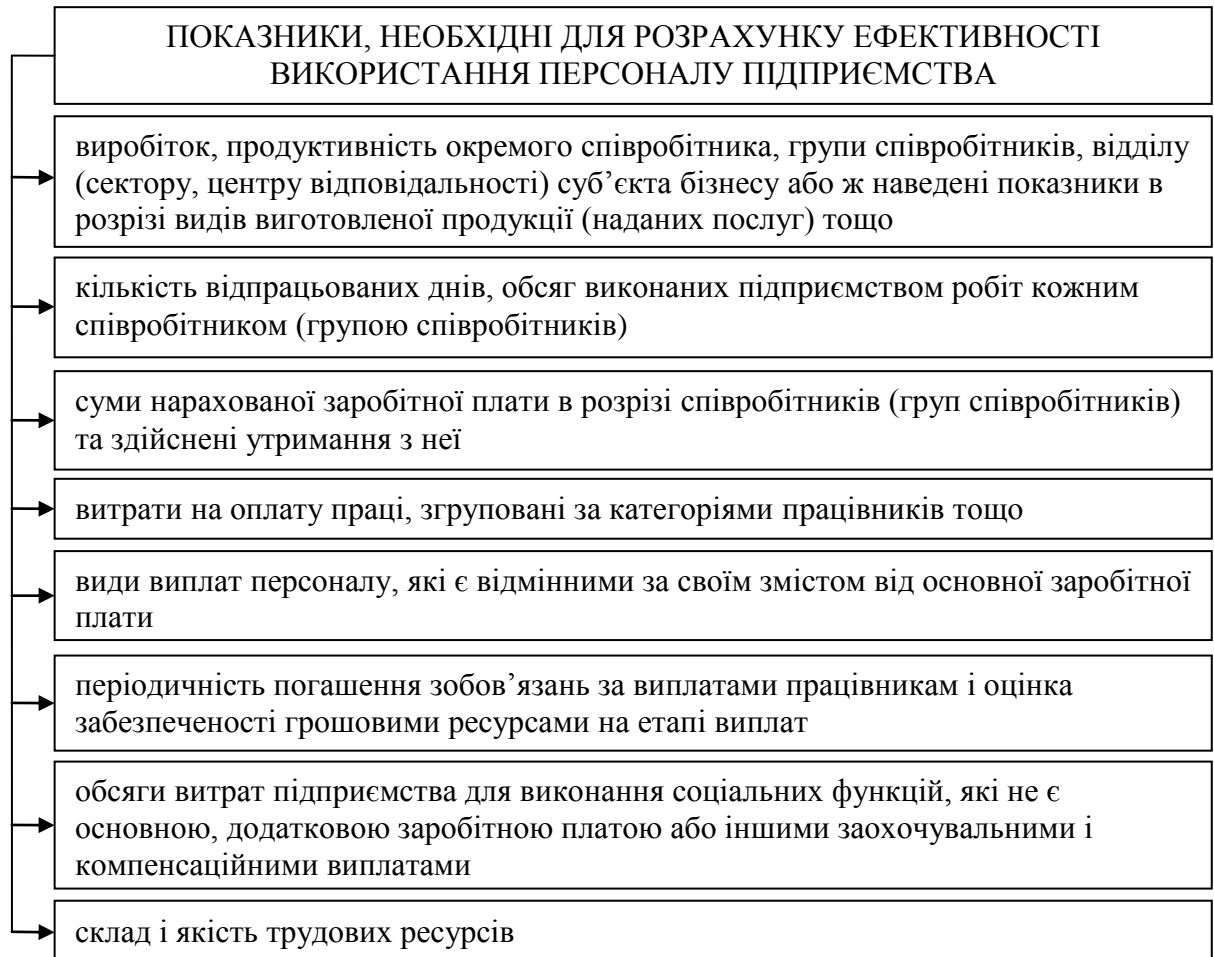


Рисунок 3.2 – Показники, необхідні для розрахунку ефективності використання персоналу підприємства

Ключовим джерелом інформації про виплати працівникам є облікова система, на основі якої складається фінансова, статистична чи податкова звітність. Підсистема бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам має всю потрібну інформацію про даний вид розрахунків, що дозволить, при необхідності, задовольнити інформаційні потреби керівництва підприємства через дослідження інформаційних потреб і відповідне використання бухгалтерського інструментарію. В такому твердженні варто розглянути напрями удосконалення бухгалтерського відображення виплат працівникам.

Таблиця 3.1 – Проблеми питання бухгалтерського обліку виплат працівникам та напрями їх розв’язання

Проблеми	Напрями розв’язання проблемних питань
Проблеми документального забезпечення операцій з нарахування заробітної плати і утримань з неї	Створення уніфікованих форм первинних облікових документів; поєднання кадрової і облікової документації; автоматизація процесу документального забезпечення обліку виплат працівникам
Проблеми визнання і оцінки зобов’язань, що виникають при розрахунку заробітної плати, утримань з неї	Визначення на національному рівні правил ідентифікації зобов’язань перед працівниками від виконання програм (“...програми виплат за участю кількох працедавців; програми виплат персоналу інструментами власного капіталу; програми виплат з визначеним внеском; програми виплат після закінчення трудової діяльності тощо” [11])
Проблеми поділу виплат працівникам на види	Дотримання норм НПСБО 26 “Виплати працівникам” щодо поділу виплат персоналу: “поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченні трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати” [11]; узгодження наведених видів виплат із тими, що наведені в Інструкції зі статистики заробітної плати
Проблеми організації синтетичного і аналітичного обліку виплат працівникам на бухгалтерських рахунках	Розширення меж аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам; розробка системи рахунків з обліку розрахунків за виплатами працівникам, які б відповідали видам виплат
Проблеми недостатньої інформативності звітності щодо розрахунків за виплатами персоналу	Розширення Балансу (Звіту про фінансовий стан) за рахунок додаткових статей по статті “Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці” (рядок 1630); формування додаткового розділу в Примітках до річної фінансової звітності;
Проблеми узгодженості положень національних і міжнародних стандартів обліку і звітності щодо виплат працівникам	Використання положень НПСБО 26 “Виплати працівникам” при організації обліку розрахунків за виплатами персоналу
Проблеми узгодженості форм фінансової, податкової, і статистичної звітності щодо виплат працівникам	Створення єдиної форми звіту про суми нарахованої заробітної плати, утримань з неї у податкових цілях; формування єдиних контрольних показників для відображення сум нарахованої і виплаченої зарплати у фінансових і статистичних звітах

Перед тим, як їх описувати, варто проаналізувати ідентифіковані в ході дипломного дослідження облікові проблеми розрахунків підприємства за виплатами працівникам та окреслити напрями їх вирішення (табл. 3.1).

Слід наголосити, що вирішення розглянутих проблем щодо бухгалтерського обліку виплат працівникам має розглядатись в комплексі, враховуючи специфіку бухгалтерського обліку, інформаційні потреби керівництва та вимоги нормативних актів щодо подання звітності.

Ідентифіковані проблеми з бухгалтерського обліку виплат працівникам описують ключові дискусійні питання, які створюють обмежене інформаційне поле при застосуванні бухгалтерської інформації для прийняття належних управлінських рішень.

Однак певні ідентифіковані проблеми знаходяться не в площині проблем методологічного або змістового характеру, а розглядаються крізь призму регламентаційних чи технічних заходів. Це проблеми документального забезпечення нарахування заробітної плати, утримань з неї, а також проблеми взаємоузгодженості основних форм звітності щодо виплат працівникам.

В умовах автоматизації бухгалтерського обліку та процесів управління персоналом питання удосконалення форм первинних (зведених) бухгалтерських документів, введення додаткових реквізитів на сьогодні не є актуальним.

Щодо створення уніфікованих форм звітності для розкриття облікової інформації про виплати працівникам підприємства, виходячи з інформаційних потреб, в першу чергу, потреб податкових органів, то вірною була ідея об'єднати податкову звітність з податку з доходів фізичних осіб та військового збору зі звітністю з ЄСВ у формі так званої об'єднаної звітності.

Методологічні проблеми обліку розрахунків за виплатами працівникам (визнання і оцінки зобов'язань підприємства, пов'язаних з нарахуванням заробітної плати, здійсненням утримань з неї; класифікації виплат працівникам; узгодженості положень національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) та міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) щодо виплат працівникам) перебувають в площині необхідності застосування норм міжнародних стандартів фінансової звітності

при класифікації виплат працівникам, їх визнанні в обліку та розкритті у фінансовій звітності.

Для розв'язання розглянутих проблем, враховуючи інтеграційні підходів до подальшого розвитку вітчизняної облікової системи, слід здійснити наступне (рис. 3.3).

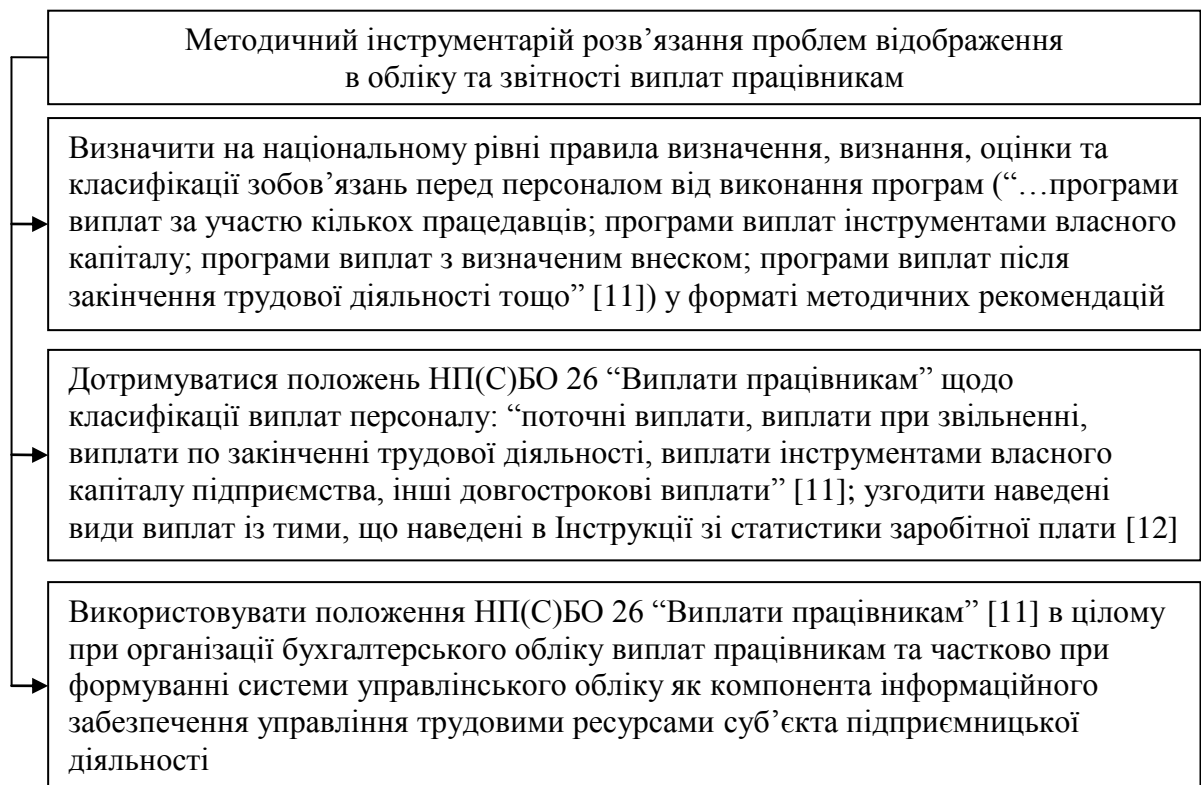


Рисунок 3.3 – Методичний інструментарій вирішення проблем відображення в обліку та звітності розрахунків за виплатами працівникам

Отже, вивчаючи напрями покращення обліку виплат працівникам суб'єкта соціально відповідального бізнесу слід відмітити існування чітких методологічних правил і податкових процедур стосовно бухгалтерського відображення операцій з виплат працівникам, а з метою підвищення рівня інформаційної цінності блоку операцій з обліку виплат працівникам варто удосконалити систему синтетичних та аналітичних рахунків обліку виплат працівникам та сутнісний підхід до розкриття належної інформації про такі операції в фінансовій та внутрішньогосподарській (управлінській) звітності.

З метою удосконалення системи рахунків бухгалтерського обліку виплат працівника доцільно розподілити потенційні виплати за виконану

роботу. При цьому при визначенні субрахунків та аналітичних рахунків для обліку виплат працівникам варто враховувати норми чинних законодавчо-нормативних актів, зокрема, Кодексу законів про працю України [1], Закону України “Про оплату праці” [5], Інструкції зі статистики заробітної плати [12], НП(С)БО 26 “Виплати працівникам” [11] тощо.

В площині вирішення даної проблеми доцільно ідентифікувати ще ряд істотних факторів, що здійснюють вплив на організацію аналітичного обліку виплат працівникам. Серед них варто виділити: організаційну і виробничу структуру підприємства; інформаційні потреби керівництва підприємства; структуру персоналу підприємства за рівнем кваліфікації тощо.

Тому оптимальним в даному випадку є виділення аналітичних характеристик, враховуючи інформаційні потреби системи управління підприємством, приналежність працівників до центрів відповідальності підприємства чи його структурних підрозділів, а також види виплат працівникам.

Варто відмітити невідповідність субрахунків до рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”, передбачених Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30.11.1999 р. [13], вимогам сьогодення щодо здійснення господарських процесів та існуючим тенденціям в управлінні персоналом.

До прикладу, в умовах повсюдного використання платіжних карток для розрахунків з виплат працівникам, застосування субрахунку 662 “Розрахунки з депонентами” принаймні не актуальне. Тому варто внести зміни до існуючої системи субрахунків до рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”.

Першочергово для управлінського персоналу підприємства релевантною буде облікова інформація про нарахування заробітної плати за структурними підрозділами (так званими центрами відповідальності). З цією метою варто використовувати такі субрахунки до рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам” (рис. 3.4).

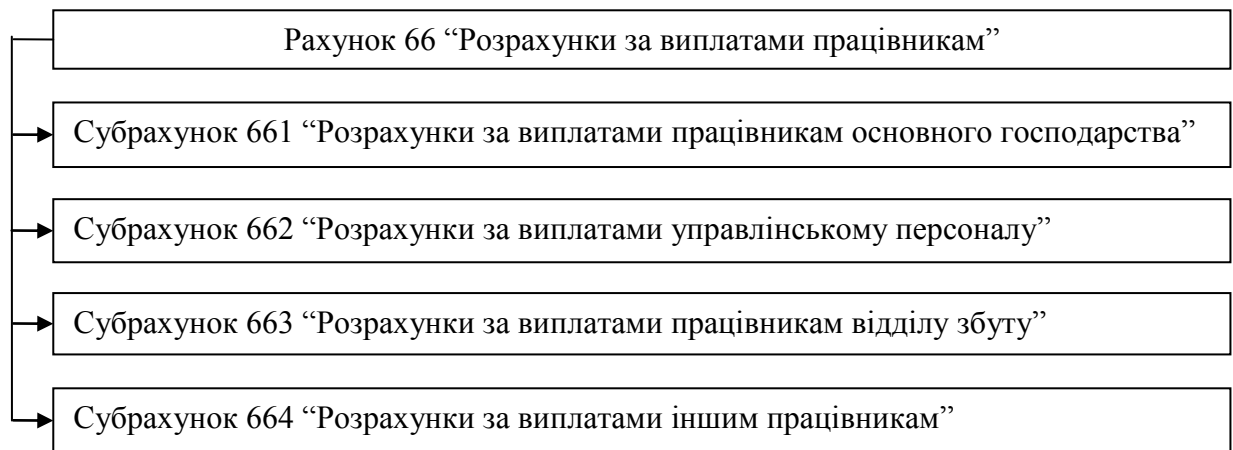


Рисунок 3.4 – Запропоновані субрахунки до рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”

Наведена ідентифікація об’єктів розрахунку виплат працівникам підприємства дасть можливість отримати релевантну інформацію щодо нарахованих виплат працівникам згідно виконуваних ними функцій. Акумуляована на субрахунках інформація може бути використана для оцінки тенденційних змін, порівняльного аналізу нарахованих виплат за групами працівників, розрахунку величини виплат на одного працівника тощо.

Враховуючи різноманітність виплат працівникам за їх суттю, в основу деталізації субрахунків за аналітичними рахунками 1-го порядку доцільно покласти види виплат персоналу, передбачені Інструкцією зі статистики заробітної плати [12] (рис. 3.5).

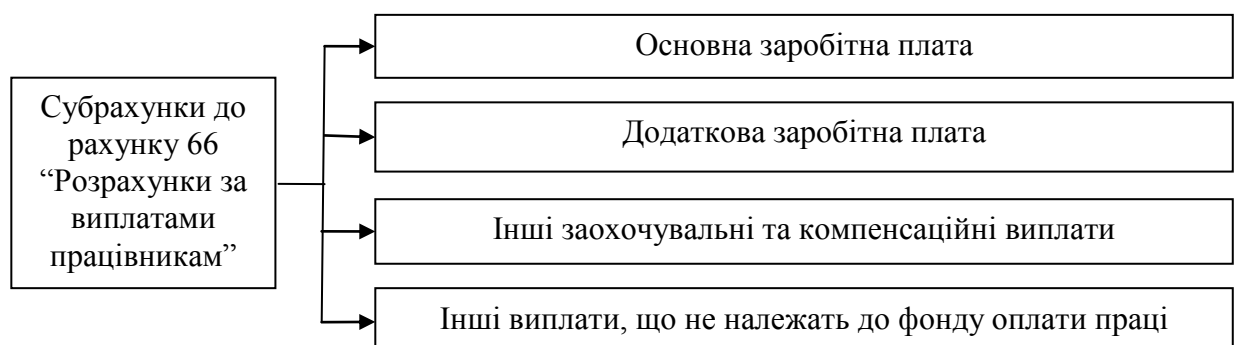


Рисунок 3.5 – Рекомендовані рахунки 1-го рівня аналітики до субрахунків рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”

Облікова інформація із запропонованих рахунків 1-го рівня аналітики надасть можливість керівництву відстежувати тенденції зміни розміру заробітної плати не тільки за групами працівників, але й за видами виплат. Наприклад, збільшення частки заохочувальних та компенсаційних виплат у загальній сумі виплат може свідчити про потребу підвищити оклади чи розцінки за виконану персоналом роботу.

Оскільки існує потреба в адаптації вітчизняної облікової системи до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності, а підприємства, які займаються соціально відповідальним бізнесом, прагнуть володіти обліковою інформацією про існуючі програми виплат працівникам, їм слід відкрити рахунки аналітичного обліку 2-го рівня до субрахунків рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам” (рис. 3.6).

Це дозволить деталізувати види потенційних виплат, що можуть бути отримані працівниками таких підприємств.

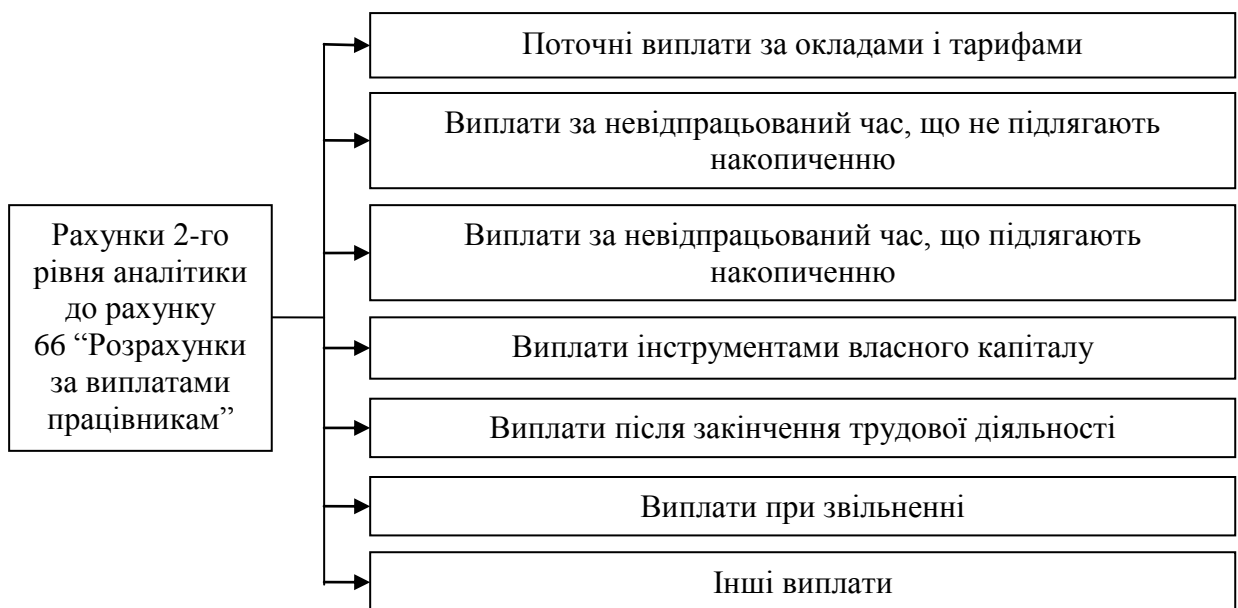


Рисунок 3.6 – Аналітичні рахунки 2-го рівня до субрахунків рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”

Слід відмітити, що не всі види виплат персоналу, передбачені НП(С)БО 26 “Виплати працівникам” за своїм обліково-економічним змістом

відповідають видам виплат, перерахованим в Інструкції зі статистики заробітної плати.

З метою раціоналізації системи аналітичних рахунків, у зв'язку з узгодженням видів виплат працівникам підприємства, при розробці робочого плану рахунків обліковому персоналу слід обґрунтувати порядок ідентифікації рахунків аналітичного обліку 2-го рівня.

Внесені пропозиції щодо побудови системи аналітичного обліку виплат працівникам не тільки дозволять соціально відповідальному бізнесу отримувати релевантну інформацію для складання управлінської звітності, але й раціоналізують процедуру складання статистичної (Звіт з праці) та податкової звітності (Об'єднаний звіт з ЄСВ та ПДФО), забезпечать можливість оперативного реагування на постійні зміни в податковому законодавстві щодо виплат персоналу.

З метою формування повноцінного обліково-інформаційного забезпечення ефективного управління виплатами працівникам, вся аналітична інформація щодо даного об'єкта обліку має бути узагальнена в управлінській звітності.

У табл. 3.2 наведена форма вдосконаленого управлінського звіту "Виплати працівникам".

Управлінський персонал за потреби може ініціювати додавання додаткових статей щодо виплат персоналу підприємства, враховуючи перелік рахунків аналітичного обліку 2-го рівня.

Складання такого управлінського звіту забезпечить належний рівень інформування управлінського персоналу суб'єкта господарювання про розміри виплат в площині функцій, що виконуються працівниками, та самих видів виплат.

Така інформація може бути релевантною для прийняття управлінських рішень щодо вибору або зміни форми оплати праці, підвищення окладів або розцінок на виробництво окремих видів продукції (робіт, послуг), якщо облік здійснюється за центрами відповідальності, а також мінімізації витрат підприємства тощо.

Таблиця 3.2 – Зразок управлінського звіту “Виплати працівникам”

№ п/п	Види виплат	Попередній період	Звітний період	Відхилення
1	Виплати працівникам основного господарства			
1.1	Основна заробітна плата			
1.2	Додаткова заробітна плата			
1.3	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати			
1.4	Інші виплати, що не належать до фонду оплати праці			
Разом виплат				
2	Виплати управлінському персоналу			
2.1	Основна заробітна плата			
2.2	Додаткова заробітна плата			
2.3	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати			
2.4	Інші виплати, що не належать до фонду оплати праці			
Разом виплат				
3	Виплати працівникам відділу збуту			
3.1	Основна заробітна плата			
3.2	Додаткова заробітна плата			
3.3	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати			
3.4	Інші виплати, що не належать до фонду оплати праці			
Разом виплат				
4	Виплати іншим працівникам			
4.1	Основна заробітна плата			
4.2	Додаткова заробітна плата			
4.3	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати			
4.4	Інші виплати, що не належать до фонду оплати праці			
Разом виплат				
Разом виплат по всі групах працівників				

Отже, основними проблемами бухгалтерського забезпечення виплат працівникам є проблеми: документального забезпечення обліку операцій з нарахування зарплати та утримань із неї; визнання і оцінки зобов'язань з оплати праці та пов'язаних з нею зобов'язань перед бюджетом та фондами соціального страхування; класифікації виплат працівникам; організації синтетичного і аналітичного обліку виплат працівникам; незначної інформативності фінансової звітності в частині виплат працівникам; узгодженості основних форм звітності (фінансової, податкової, статистичної) щодо виплат працівникам.

З метою удосконалення обліку виплат працівникам необхідно фіксувати норми НП(С)БО 26 “Виплати працівникам” в основних внутрішніх розпорядчих документах підприємства, класифікувати виплати працівникам залежно від інформаційних потреб менеджменту, організаційної та виробничої структури підприємства, вимог нормативно-правових актів, виділяти аналітичні рахунків на підставі ідентифікованих виплат працівникам для формування управлінської звітності.

Ключовими напрямками покращення організаційно-методичних аспектів обліку виплат працівникам з метою формування релевантного інформаційного забезпечення процесу управління є належне застосування вимог чинного законодавства в сфері обліку та звітності, розширення спектру аналітичних рахунків для відображення основних видів виплат працівникам та формування якісної управлінської звітності.

3.2. Пропозиції щодо покращення оподаткування виплат працівникам підприємства

Розглянемо досвід інших країн в галузі оподаткування доходів фізичних осіб. В Об'єднаному Королівстві Великої Британії та Північної Ірландії, Італії, Швеції і Швейцарії для оподаткування доходів фізичних і юридичних осіб використовується загально-прибутковий податок, а в США,

Франції та Німеччині поширений прибутковий податок з доходу фізичних осіб.

При цьому у світі застосовуються такі системи оподаткування прибутковим податком як шедулярна і глобальна.

Шедулярна система передбачає, що доходи фізичних осіб, залежно від джерел їх формування, поділяються на певні частини (шедули). Ці шедули оподатковується окремо за допомогою двох податків: основного за пропорційними ставками та додаткового за прогресивними ставками. Найпоширенішою є глобальна система оподаткування доходів фізичних осіб, яка передбачає використання прибуткового податку із загального (річного) доходу за прогресивними ставками.

У США, зокрема, може підлягати оподаткуванню дохід або окремої особи, або сім'ї з використанням соціальної шкали (табл. 3.5).

Основною характеристикою оподаткування доходів фізичних осіб у США є те, що один і той самий податок спрямовується до бюджетів різних рівнів, до того ж, його розмір може змінюватись залежно від конкретного штату. За рахунок даного податку федеральний бюджет Сполучених Штатів Америки наповнюється на 45-48 %. У США застосовується змішано-прогресивна шкала.

У 2017 році президент США запропонував проєкт реформи, яким передбачено скорочення кількості ставок податку з доходів фізичних осіб з семи до трьох – 10 %, 25 % та 35 %. При цьому розмір неоподаткованого доходу сімейних пар запропоновано підвищити до 24 тис. дол. на рік.

Об'єднане Королівство Великої Британії та Північної Ірландії застосовує шедулярну систему оподаткування доходів. Вона передбачає поділ на 6 шедулів, щодо яких використовуються різноманітні механізми оподаткування доходів фізичних осіб.

Ставка податку залежить від річного доходу та може бути 20 %, 25 % або 40 %. З квітня 2010 року, у зв'язку з фінансовою кризою в країні, що обумовила необхідність збільшення обсягу податкових надходжень до бюджету, застосовується ставка 50 % для доходів вище 150 тис. фунтів стерлінгів за рік.

Таблиця 3.5 – Шкала податку на доходи фізичних осіб США [25, с. 7]

Оподатковуваний дохід, долари				Податкові ставки, %
Подружжя (спільні доходи)	Подружжя (окремі доходи)	Глава сім'ї	Одинаки	
До 18150	До 9075	До 12950	До 9075	10
18151-73800	9076-36900	12951-49400	9076-36900	15
73801-148850	36901-74425	49401-127550	36901-89350	25
148851-226850	74426-113425	127551-206600	89351-186350	28
226851-405100	113426-202550	206601-405100	186351-405100	33
405101-457600	202551-228800	405101-432200	405101-406750	35
Більше 457601	Більше 228801	Більше 432201	Більше 406751	39.8

Третина всіх податкових надходжень Німеччини – це податок на заробітну плату працівників. Шкалу податку на заробітну плату подано у табл. 3.6.

Таблиця 3.6 – Шкала податку на заробітну плату у Німеччині [25, с. 7]

Податкові таблиці	Розмір доходу платника	Ставка податку
Нульова	До 2871 для одиноких і до 5742,8 євро для сімейних	Звільнені від податку
Нижня пропорційна	Від 2871 для одиноких і до 4140 євро для сімейних	10 %
Прогресивна	Від 4141 і до 6135 євро для одиноких і відповідно подвоєних сум для сімейних	Лінійне зростання від 19 % до 53 %
Верхня пропорційна	Понад 61355 для одиноких і 122710 євро для сімейних	53 %

В той же час, у Німеччині застосовують поділ фізичних осіб на класи за видами діяльності. Всього виділяють 6 класів:

- 1) одинаки без дітей;
- 2) одинаки, розлучені, овдовілі працівники, які утримують дитину;

3) одружені пари, якщо працює один із сім'ї. Якщо працюють обоє з подружжя, один з них за спільною згодою переходить в іншу категорію і оподатковується за п'ятим класом;

4) обидва з подружжя працюють, але оподатковуються окремо;

5) обидва з подружжя працюють, але один із них оподатковується за третім класом;

6) особи, які отримують дохід у вигляді заробітної плати в декількох місцях.

Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску – це інтегрована податкова звітність за податковими платежами, джерелом розрахунку для яких є доходи працівників підприємства.

Перевагою даного звіту є те, що він дозволяє отримати цілий ряд показників для аналізу кадрової політики суб'єкта господарювання або політики оплати праці і кращого сприйняття організації взаємовідносин у взаємозв'язку “Працівник” – “Працедавець” – “Державна податкова служба”. Крім того, даний звіт спростив процес звітування за податковими платежами, пов'язаними з виплатами працівникам.

Поява об'єднаної звітності з ЄСВ, ПДФО та ВЗ була обґрунтована на таких рівнях:

- законодавчому – пов'язано з процесом реформування податкової системи України та удосконаленням процедур адміністрування певних податків, зборів і платежів;

- теоретичному – обґрунтовано новими тенденціями в розвитку фінансової і податкової звітності через інтеграцію набору взаємопов'язаних показників;

- практичному – обумовлено зменшенням кількості податкових звітів, які слід було подати платникам податків в звітному періоді.

Водночас, на думку Н. Холмогорової, “...встановлення квартального періоду звітування з єдиного соціального внеску та податку на доходи фізичних осіб може містити ризики для послаблення платіжної дисципліни та ризики відтермінування надходження до реєстру застрахованих осіб

відомостей, несвоєчасне включення цих періодів для розрахунку виплат за соцстрахуванням, а також пенсій” [53].

Квартальний термін звітування, на думку представників ділової та наукової сфери, дещо порушує права певних категорій співробітників підприємства (застрахованих осіб), персоніфіковані дані щодо нарахованих доходів яких здійснюють вплив на призначення соціальних виплат (зокрема, пенсій працюючим пенсіонерам, матеріального забезпечення чи страхових виплат).

Поява четвертого типу Розрахунку основної форми звіту “Довідковий” обумовлена необхідністю інформування компетентні органи про окремі доходи застрахованих осіб, які були нараховані в окремих місяцях до завершення звітного квартального періоду у випадку їх призначення поза його межами.

Однак це не вирішує проблему в повному обсязі, оскільки призначення/перерахунок пенсій в ПФУ здійснюється за умови фактичної сплати ЄСВ. Більше того, довідкові дані слід подавати тільки після того, як працівник особисто звернеться із заявою щодо призначення йому пенсії.

Що стосується працюючих пенсіонерів, то для них такі довідкові розрахунки чинним законодавством не передбачені. Відповідно, при отриманні права на здійснення перерахунку пенсійних виплат ці працівники “...втрачають його у частині неврахування конкретних місяців нарахування їм доходів до моменту завершення звітного періоду здачі звітного Податкового розрахунку та оприлюднення відомостей у відповідному електронному реєстрі застрахованих осіб” [16].

Тому актуальним є питання доцільності подання квартального розрахунку і постійного доповнення його багатьма довідковими щомісячними розрахунками.

На нашу думку, вирішення даної проблеми лежить в площині місячного звітування для об’єднаної звітності з ЄСВ, ПДФО та ВЗ. До того ж, щомісячне звітування потенційно зменшує маніпуляції працедавців у стосунках з їх працівниками (застрахованими особами), істотно посилює податкову і платіжну дисципліну зі сторони податкових агентів

(страхувальників) та допоможе своєчасно включати інформацію про застрахованих осіб для нарахування соціальних виплат.

Таким чином, можна зазначити, що квартальне звітування відтерміновує у часі знаходження інформації до Реєстру застрахованих осіб і, відповідно, ускладнює можливість вірного розрахунку страхового стажу найманих працівників.

Ще однією проблемою так званої “об’єднаної звітності” є потреба у наближенні існуючого переліку видів виплат працівникам підприємства, які є базою для нарахування одночасно ЄСВ, ПДФО та ВЗ.. Без вирішення даної проблеми існуючі додатки до розрахунку продовжать бути автономними в рамках єдиної звітності. Тому варто затвердити чітко визначений перелік потенційних доходів працівників з фонду оплати праці, додавши до них інші види виплат, з метою формування єдиної бази розрахунку “зарплатних” платежів.

В умовах військового стану існуючі проблеми з квартальним звітуванням посилились і тому виникла потреба в місячному звітуванні за податками і платежами, пов’язаними з доходами працівників. Тому змінами, внесеними в Податковий кодекс України, з 01 січня 2025 року передбачено щомісячне звітування за даною формою звітності.

ВИСНОВКИ

Виплати працівникам є однією із важливих складових витрат будь-якого бізнесу та одним із найбільш складних об'єктів бухгалтерського обліку, який втілює в собі суттєвий перелік виплат, кожна з яких має певні особливості відображення на рахунках бухгалтерському обліку та розкриття у зовнішній звітності суб'єкта господарювання. Рівень виплат персоналу та їх структура є надзвичайно важливими в соціальному вимірі та з точки зору перспектив діяльності підприємства.

Виплати працівникам – це всі види поточної і перспективної компенсації, а також додаткових благ, які надає підприємство, як суб'єкт соціально відповідального бізнесу, самостійно або опосередковано через третю особу працівнику підприємства та членам його родини згідно з чинним законодавством і внутрішньою практикою в обмін на його послуги, а також у зв'язку з існуванням поточних і попередніх трудових відносин.

Головна проблема концепції соціальної відповідальності бізнесу на сьогодні полягає в превалюванні комунікативної функції соціальної відповідальності бізнесу та соціальної звітності порівняно над функцією стратегічного управління бізнесом та забезпечення його сталого розвитку. Система бухгалтерського обліку суб'єкта соціально відповідального бізнесу має формувати інформацію про вартісну оцінку використаних ним ресурсів на соціальні ініціативи та, відповідно, отримані доходи від них. Значення такої облікової інформації підвищується через потребу у складанні відповідної соціальної звітності.

Предметом дослідження визначено теоретичні та практичні аспекти обліку і оподаткування виплат працівникам в контексті соціальної відповідальності бізнесу.

Об'єктом дослідження є система обліку і оподаткування у ПрАТ “Готель Поділля”, м. Хмельницький.

ПрАТ “Готель Поділля” – це прибуткове підприємство, яке ефективно функціонує на ринку готельних послуг, збільшує номенклатуру своїх послуг, фінансово стійке, кредитоспроможне, з класною діловою репутацією.

Бухгалтерський облік персоналу підприємства акумулює інформацію про чисельний склад працівників у розрізі категорій, професій, кваліфікації, а також освіти, стажу роботи згідно трудової книжки, віку та інших показників. Аналіз інформації про персонал підприємства дозволяє виявити ключові кількісні і якісні характеристики працівників, знайти резерви для покращення його складу, чітко формувати команду менеджерів та виконавців найвищого рівня, здатних забезпечити успішне та довгострокове існування підприємства.

Синтетичний облік виплат працівникам у ПрАТ “Готель Поділля” здійснюється на рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”. Аналітичний облік розрахунків за виплатами працівникам ведуть в розрізі кожного працівника, видів виплат і утримань з них.

В наказі про облікову політику стосовно обліку виплат працівникам мають бути відображені такі положення: “...форми кадрової документації; зміни в організації праці; встановлення режиму роботи; нормування й оплата праці; строк подання первинних документів з обліку праці та її оплати до бухгалтерії підприємства; форми, системи, розміри заробітної плати та інших виплат; порядок обробки і зберігання первинних документів та реєстрів з обліку оплати праці; порядок створення резервів на виплату відпусток, щорічної винагороди за вислугу років, за підсумками роботи за рік” [55, с. 258].

Заборгованість працівників суб’єкту господарювання (за різними позиками, виданими авансами, іншими розрахунками) представлено в активі балансу, а заборгованість за виплатами працівникам – в пасиві балансу. Розрахунки за виплатами працівникам розкриваються у різних формах звітності (фінансовій, податковій, статистичній). Як елемент операційних витрат підприємства, розрахунки з оплати праці розкриваються у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід). Як об’єкт оподаткування податком з доходів фізичних осіб, єдиним соціальним внеском та військовим збором, заробітна плата (і не тільки) розкривається у Податковому розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску.

Стосовно іншої звітності, то найкраще про розрахунки з оплати праці подано інформацію у статистичній звітності, зокрема, у Звіті з праці. Однак у даному звіті не враховано суму допомоги з тимчасової втрати працездатності, оскільки такий вид виплат працівникам не відноситься до фонду оплати праці.

Сума виплат працівникам ПрАТ “Готель Поділля” підлягає оподаткуванню в обов’язковому порядку відповідно до вимог Податкового кодексу України.

Слід відзначити, що для обліку зобов’язань за розрахунками з бюджетом щодо податкових платежів, нарахованих за рахунок ресурсів працедавця на суму виплат працівнику або утриманих із заробітної плати працівника, використовують рахунки 65 “Розрахунки за страхуванням” (для відображення єдиного соціального внеску) та 64 “Розрахунки за податками й платежами” (для відображення податку з доходів фізичних осіб та військового збору).

Загальна ставка єдиного соціального внеску, за якою працедавці його нараховують та сплачують, складає 22 % на фонд оплати праці персоналу підприємства. За такою ж ставкою оподатковується винагорода фізичним особам, з якими укладено цивільно-правові договори. Водночас, для працівників-інвалідів ставка єдиного соціального внеску становить 8,41%.

Для цілей оподаткування слід правильно ідентифікувати вид доходу працівника. Для цілей оподаткування при визначенні виплат, які включаються до заробітної плати, працедавцю слід використовувати Інструкцію зі статистики заробітної плати, але в частині, яка не суперечить вимогам Податкового кодексу України.

Зокрема, ПКУ до заробітної плати прирівнює допомогу з тимчасової втрати працездатності (незалежно від джерела її виплати) та дивіденди, нараховані на користь фізичних осіб. При цьому допомога по вагітності і пологах, згідно вимог пп. 165.1.1 ПКУ, “...не входить до складу заробітної плати працівниці і не оподатковується податком з доходів фізичних осіб” [2].

З іншої сторони, дарунки працівникам, які Інструкцією зі статистики заробітної плати кваліфікуються як інші заохочувальні та компенсаційні

виплати, Податковим кодексом України віднесені до додаткового блага і є об'єктом оподаткування ПДФО (п. 174.6 ПКУ).

Крім податку з доходів фізичних осіб, під час виплати заробітної плати персоналу працедавець зобов'язаний із неї утримувати також військовий збір, ставка якого до 01.12.2024 р становить 1,5 % від об'єкта оподаткування, з 01.12.2024 р. – 5 %.

Вивчаючи напрями покращення обліку виплат працівникам суб'єкта соціально відповідального бізнесу слід відмітити існування чітких методологічних правил і податкових процедур стосовно бухгалтерського відображення операцій з виплат працівникам, а з метою підвищення рівня інформаційної цінності блоку операцій з обліку виплат працівникам варто удосконалити систему синтетичних та аналітичних рахунків обліку виплат працівникам та сутнісний підхід до розкриття належної інформації про такі операції в фінансовій та внутрішньогосподарській (управлінській) звітності.

Ключовими напрямками покращення організаційно-методичних аспектів обліку виплат працівникам з метою формування релевантного інформаційного забезпечення процесу управління є належне застосування вимог чинного законодавства в сфері обліку та звітності, розширення спектру аналітичних рахунків для відображення основних видів виплат працівникам та формування якісної управлінської звітності.

Квартальне звітування відтерміновує у часі знаходження інформації до Реєстру застрахованих осіб і, відповідно, ускладнює можливість вірного розрахунку страхового стажу найманих працівників.

Ще однією проблемою так званої “об'єднаної звітності” є потреба у наближенні існуючого переліку видів виплат працівникам підприємства, які є базою для нарахування одночасно ЄСВ, ПДФО та ВЗ.. Без вирішення даної проблеми існуючі додатки до розрахунку продовжать бути автономними в рамках єдиної звітності. Тому варто затвердити чітко визначений перелік потенційних доходів працівників з фонду оплати праці, додавши до них інші види виплат, з метою формування єдиної бази розрахунку “зарплатних” платежів.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

- 1 Кодекс законів про працю України : закон (№ 322-08) : [прийнято Верховною Радою Укр. 06 квітня 2017 р. : за станом на 27 вересня 2024 р.] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text> (дата звернення: 25.10.2024).
- 2 Податковий кодекс України : закон (№ 2755-VI) : [прийнято Верховною Радою Укр. 02 грудня 2010 р. : за станом на 25 жовтня 2024 р.] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 25.10.2024).
- 3 Про відпустки : закон (№ 504/96-ВР) : [прийнято Верховною Радою Укр. 15 листопада 1996 р. : за станом на 24 грудня 2023 р.] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 25.10.2024).
- 4 Про колективні договори і угоди : закон (№ 2937-IX) : [прийнято Верховною Радою Укр. 23 лютого 2023 р. : за станом на 25 жовтня 2024 р.] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2937-20#Text> (дата звернення: 25.10.2024).
- 5 Про оплату праці : закон (№ 108/95-ВР) : [прийнято Верховною Радою Укр. 24 березня 1995 р. : за станом на 24 серпня 2024 р.] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 25.10.2024)
- 6 Про охорону праці : закон (№ 2694-XII) : [прийнято Верховною Радою Укр. 14 жовтня 1992 р. : за станом на 25 жовтня 2024 р.] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2694-12#Text> (дата звернення: 25.10.2024)
- 7 Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 “Виплати працівникам”. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text (дата звернення: 25.10.2024 р.).
- 8 Міжнародний стандарт фінансової звітності 2 “Платіж на основі акцій”. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_005#Text. (дата звернення: 25.10.2024 р.).

- 9 Міжнародний стандарт ІСО 26000 “Управління соціальною відповідальністю”. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.iso.org/iso/catalogue> (дата звернення: 25.10.2024 р.).
- 10 Міжнародний стандарт АА 1000 “AccountAbility”. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.iso.org/iso/catalogue> (дата звернення: 25.10.2024 р.).
- 11 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 “Виплати працівникам” : наказ (№ 601) : [затверджено Мін. Фінанс. Укр. 28 жовтня 2003 р. : за станом на 25 жовтня 2024 р.] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03> (дата звернення: 25.10.2024 р.).
- 12 Інструкція зі статистики заробітної плати : наказ (№ 5) : [затверджено Держкомстатом України 13 січня 2004 р. : за станом на 24 лютого 2023 р.] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text> (дата звернення: 25.10.2024 р.).
- 13 Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ (№ 291) : [затверджено Мін. Фін. Укр. 30 листопада 1999 р. : за станом на 23 лютого 2024 р.] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 25.10.2024 р.).
- 14 Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування : наказ (№ 449) : [затверджено Мін. Фін. Укр. 20 квітня 2015 р. : за станом на 25 жовтня 2024 р.] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0508-15#Text> (дата звернення: 25.10.2024 р.).
- 15 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ (№ 88) : [затверджено Мін. Фін. Укр. 24 травня 1995 р. : за станом на 09 березня 2023 р.] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 25.10.2024 р.).
- 16 Аніщенко Г. Ю. Бухгалтерський облік і аудит розрахунків за виплатами

- працівникам в умовах “об’єднаної зарплатної звітності” / Г. Ю. Аніщенко, Н. А. Іванова // Ефективна економіка. – 2021. – № 8. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=8&w=%S0%93.+%D0%AE.+%D0%90%D0%BD%D1%96%D1%89%D0%B5%D0%BD%D0%BA%D0%BE>. (дата звернення: 25.10.2024 р.).
- 17 Бондарук Т. Г. Економічна природа організаційно-економічного механізму соціальної відповідальності бізнесу / Т. Г. Бондарук, І. С. Бондарук // Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту. – 2020. – № 1–2. – С. 57–64.
 - 18 Будько О. В. Облік соціально відповідальної діяльності як інформаційна основа управління сталим розвитком підприємства / О. В. Будько // Інвестиції: практика та досвід. – 2016. – № 20. – С. 33-38.
 - 19 Воськало Н. М. Теоретичні та методологічні основи розрахунків за виплатами працівникам / Н. М. Воськало, В. І. Воськало // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. – 2018. – Випуск 2 (13). – С. 239-244.
 - 20 Гайдаржийська О. М. Відображення інформації про виплати працівникам у звітності підприємства / О. М. Гайдаржийська, А. О. Степанюк // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2018. – Випуск 21. Ч.1. – С. 41-45.
 - 21 Гордієнко Н. І. Порівняльний аналіз стандартів обліку, що регулюють розрахунки з працівниками / Н. І. Гордієнко // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер: Економічні науки. – 2018. – Випуск 30. Ч.2. – С. 121-123.
 - 22 Гуцаленко Л. В. Облік оплати праці: проблеми та напрями вдосконалення / Л. В. Гуцаленко, О. С. Каправа // Економіка і суспільство. – 2018. – Випуск № 18. – С. 894-899.
 - 23 Демченко М. М. Облік та оподаткування виплат працівникам підприємства у контексті законодавчих змін / М. М. Демченко // Молодий вчений. – 2016. – № 2 (29). – С. 31–37.
 - 24 Документальне оформлення нарахування заробітної плати. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/june/>

- issue-50/article-18971.html (дата звернення: 17.10.2024).
- 25 Дробязко С. І. Організація бухгалтерського обліку заробітної плати працівників підприємства / С. І. Дробязко // Економіка та держава. – 2020. – № 1. – С. 4-8.
 - 26 Жиглей І. В. Облікове забезпечення заходів, пов'язаних з підвищенням мотивації праці, в світлі П(С)БО 26 “Виплати працівникам” / І. В. Жиглей // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер.: Економічні науки. – 2017. – № 3 (49). – С. 60–67.
 - 27 Жидєєва Л. І. Облік виплат працівникам: проблеми теорії та практика використання ПСБО 26 та МСБО 19 / Л. І. Жидєєва, І. В. Стародуб // Економіка і суспільство. – 2017. – Випуск № 9. – С. 1122-1126.
 - 28 Зелена книга Європейського Союзу [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rsppenergy.ru/main/static.asp?art_id=1552 (дата звернення: 25.10.2024 р.).
 - 29 Колот А. М. Корпоративна соціальна відповідальність і проблеми її сприймання суспільством / А. М. Колот // Соціально_трудові відносини: теорія та практика. – 2013. – Вип. 2 (6). – С. 6-14.
 - 30 Котлер Ф. Корпоративна соціальна відповідальність. Як зробити якомога більше добра для вашої компанії та суспільства / Пер.з англ. С. Яринич / Ф. Котлер, Н. Лі. – К. : Стандарт, 2005. – 302 с.
 - 31 Кузьмін О. Є. Соціальна відповідальність бізнесу: поняття, типологія та чинники формування / О. Є. Кузьмін, Н. С. Станасюк, О. З. Уголькова // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку. – 2021. – № 2 (6). – С. 56-64.
 - 32 Кузьмінська К. І. Особливості організації обліку розрахунків з працівниками на підприємстві / К. І. Кузьмінська, В. С. Іванова // Підприємництво і торгівля. – 2019. – № 25. – С. 33-37.
 - 33 Матюха М. М. Удосконалення організації обліку оплати праці на виробничих підприємствах / М. М. Матюха, К. К. Божок // Міжнародний науковий журнал “Інтернаука”. Економічні науки. – 2021. – № 15 (115). – С. 32-36.
 - 34 Машевська А. А. Теоретичні основи обліку розрахунків з оплати праці та їх відображення в обліку / А. А. Машевська // Східна Європа: економіка,

- бізнес та управління. – 2019. – Випуск 6 (23). – С. 680-685.
- 35 Новікова О. Ф. Діагностика стану та перспектив розвитку соціальної відповідальності в Україні (експертні оцінки) : монографія / О. Ф. Новікова, М. Є. Дейч, О. В. Панькова та ін. – Донецьк, 2013. – 296 с.
- 36 Овсяк Н.В. Виплати працівникам за ПСБО 26 та МСФЗ (IAS) 19: порівняльний аспект / Н.В. Овсяк, О.Ю. Радченко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2016. – Вип. 3(24). – С. 360–368.
- 37 Орлов І. В. Проблемні питання обліку виплат працівникам: аналіз дисертаційних робіт / І. В. Орлов // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2010.– Вип. 18 (1). – С. 141–146. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2010_18\(1\)24.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2010_18(1)24.pdf) (дата звернення: 25.10.2024 р.).
- 38 Офіційний сайт Всесвітньої ради бізнесу зі сталого розвитку (WBCSD) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.wbcd.org/work_program/business_role/previous_work/corporate_social_respon_sibility.aspx. (дата звернення: 25.10.2024 р.).
- 39 Очеретько Л. М. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам і шляхи їх вирішення / Л. М. Очеретько, І. А. Хохлова // Ефективна економіка. – 2018. – № 10. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6616> (дата звернення: 26.10.2024).
- 40 Перевузік Т. М. Облік виплат працівникам за ПСБО 26 та МСБО 19: порівняльний аспект / Т. М. Перевузік, В. М. Головачко // Міжнародний науковий журнал “Освіта і наука”. – 2018. – Випуск 2 (25). – С. 226-233.
- 41 Подолянчук О. А. Облікова політика щодо заробітної плати. / О. А. Подолянчук // Облік і фінанси. – 2018. – № 1. – С. 64-71. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2018_1_12. (дата звернення: 25.10.2024 р.).
- 42 Попова В. Д. Облік оплати праці: проблеми та напрями удосконалення облікового забезпечення управління персоналом / В. Д. Попова, Ю. І.

- Колотило // Молодий вчений. – 2019. – № 10 (74). – С. 714-721.
- 43 Правдюк Н. Л. Соціальні аспекти бухгалтерського обліку / Н. Л. Правдюк // Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2017. – № 12. – С. 91-101.
- 44 Радева О. Г. Гармонізація національної системи розрахунків з оплати праці за міжнародними стандартами / О. Г. Радева, А. В. Гнідкова // Інфраструктура ринку. – 2019. – Випуск 37. – С. 758-764.
- 45 Руденко О. В. Соціальна відповідальність бізнесу: сутність, обліковий аспект та нефінансова звітність / О. В. Руденко, О. М. Кондратюк, А. С. Горєва // Ефективна економіка. – 2020. – № 11. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbuiv.gov.ua/UJRN/efek_2020_11_78 (дата звернення: 25.10.2024 р.).
- 46 Самчук К. І. Документування операцій з бухгалтерського обліку витрат на підбір персоналу / К. І. Самчук // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – 2017. – № 1 (79). – С. 44-52.
- 47 Селіверстова Л. С. Підходи до формування організаційно-економічного механізму управління соціальною відповідальністю бізнесу / Л. С. Селіверстова, Н. В. Лосовська // Економіка та держава. – 2019. – № 7. – С. 13–16.
- 48 Суліменко Л. А. Облік і аналіз розрахунків з оплати праці / Л. А. Суліменко, А. В. Киян, С. А. Вітер // Інфраструктура ринку. – 2018. – Вип. 18. – С. 395-404. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/18_2018_ukr/67.pdf (дата звернення: 25.10.2024 р.).
- 49 Тюріна Д. М. Облік заробітної плати працівників підприємства в сучасних умовах / Д. М. Тюріна, О. К. Співак, Д. П. Базюк // Економіка. Фінанси. Право. – 2019. – № 10/1. – С. 10-13.
- 50 Уманська В. Г. Виплати працівникам підприємства: облік, оподаткування та контроль / В. Г. Уманська, Н. В. Бутко, І. В. Свиначенко // Економічний простір. – 2021. – № 166. – С. 110-114.
- 51 Урусова З. П. Сучасні тенденції розвитку концепцій соціальної корпоративної відповідальності / З. П. Урусова, М. Ю. Вернидуб //

- Інвестиції: практика та досвід. – 2017. – № 9. – С. 50-53.
- 52 Ходаківська Л. О. Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці / Л. О. Ходаківська // Економіка та суспільство. – 2018. – № 17. – С. 668–673. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://economyandsociety.in.ua> (дата звернення: 10.10.2024).
- 53 Холмогорова Н. Об'єднана звітність з зарплатних податків 2021: чи полегшить бухгалтерську долю скасування щомісячної звітності? / Н. Холмогорова. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://eba.com.ua/ob-yednana-zvitnist-z-zarplatnyh-podatkov-2021-chy-polegshyt-buhgaltersku-dolyu-skasuvannya-shhomisyachnoyi-zvitnosti/> (дата звернення 25.10.2024).
- 54 Шепелюк В. А. Облік поточних виплат працівникам: протиріччя у національному та міжнародному стандартах / В. А. Шепелюк, Л. А. Буркова // Вчені записки Університету “КРОК”. – 2021. – №2 (62). – С. 53-62.
- 55 Штик Ю. В. Організація оплати праці на підприємстві в сучасних умовах економічного розвитку України. / Ю. В. Штик, І. І. Оголева // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2014. – № 1. – С. 256–259. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2014_1_40 (дата звернення: 25.10.2024 р.).
- 56 Ярмолюк О. Ф. Удосконалення облікового забезпечення управління виплатами працівникам підприємства / О. Ф. Ярмолюк // Ефективна економіка. – 2014. – № 4. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2947> (дата звернення: 25.10.2024 р.).
- 57 Bowen Howard R. Social Responsibilities of the Businessman / H. R. Bowen. – N.Y. : Harper & Row, 1953. – 298 p.
- 58 Carroll A. B. A three-dimensional conceptual model of corporate performance / A. B. Carroll // Academy of Management Review. – 1979. – Vol. 4. – P. 497-505.
- 59 Indeed Editorial Team (2021). What Is Social Responsibility? Types and Examples. URL: <https://www.indeed.com/career-advice/career-development/social-responsibility> (Accessed 18.10.2024).

- 60 International standard AA 1000 “AccountAbility”. URL: www.iso.org/iso/catalogue (Accessed 18.10.2024).
- 61 Stobierski Tim (2021). 15 eye-opening corporate social responsibility statistics, Harvard business school online. URL: <https://online.hbs.edu/blog/post/corporate-social-responsibility-statistics> (Accessed 18.10.2024).