

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ І.І. МЕЧНИКОВА

Економіко-правовий факультет

Кафедра обліку і фінансів

## Кваліфікаційна робота

на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»

**«Сучасний стан та шляхи удосконалення обліку, аналізу і аудиту  
розрахунків з оплати праці на підприємстві»**

**«The current state and ways to improve the accounting, analysis and audit of  
payroll calculations at the enterprise»**

Виконала: здобувачка денної форми навчання  
спеціальності 071 Облік і оподаткування  
Освітня програма Облік і оподаткування  
**Іванова Анастасія Владиславівна**

Керівник: к.е.н., доц. Масіна Л.О. \_\_\_\_\_

Рецензент: д.е.н., проф. Радченко О.П.

Рекомендовано до захисту:  
протокол засідання кафедри  
№ \_\_\_\_ від \_\_\_\_ . \_\_\_\_ . 20 \_\_\_\_ р.

Завідувачка кафедри  
\_\_\_\_\_ Оксана САВАСТЄЄВА  
(підпис)

Захищено на засіданні ЕК № 3  
протокол № \_\_\_\_ від \_\_\_\_ . \_\_\_\_ . 20 \_\_\_\_ р.  
Оцінка \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
(за національною шкалою/шкалою ECTS/ бали)  
Голова ЕК  
\_\_\_\_\_ Ольга ПОБЕРЕЖЕЦЬ  
(підпис)

**Одеса 2023**

**ЗМІСТ**

<b>АНОТАЦІЯ</b>	4
<b>ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ ТА СКОРОЧЕНЬ</b>	5
<b>ВСТУП</b>	6
<b>РОЗДІЛ 1. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ</b>	11
1.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві	11
1.2. Методологічні засади обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві	18
1.3. Практичні аспекти обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві	25
1.4. Шляхи удосконалення обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві	35
Висновки до розділу 1	38
<b>РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ</b>	42
2.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання аналізу обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві	42
2.2. Методологічні засади аналізу обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві	49
2.3. Практичні аспекти аналізу обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві	57
2.4. Шляхи удосконалення аналізу обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві	63
Висновки до розділу 2	65

<b>РОЗДІЛ 3. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ</b>	<b>67</b>
3.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві	67
3.2. Методологічні засади аудиту обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві	73
3.3. Практичні аспекти аудиту обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві	77
3.4. Шляхи удосконалення аудиту обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві	83
Висновки до розділу 3	85
<b>ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ</b>	<b>88</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b>	<b>95</b>
<b>ДОДАТКИ</b>	<b>105</b>

## АНОТАЦІЯ

**Іванова А.В. Сучасний стан обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.** Кваліфікаційна робота (071 – «Облік і оподаткування») / ОНУ імені І.І. Мечникова. Кафедра обліку і фінансів. Науковий керівник: Л.О. Масіна, к.е.н., доцент. Одеса. 2023. 105 с.

**Зміст роботи (анотація):** визначено економічний зміст та завдання обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві; досліджено методологічні засади обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві; розглянуто практичні аспекти обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві; запропоновано шляхи удосконалення обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві; визначено економічний зміст та завдання аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві; досліджено методологічні засади аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві; розглянуто практичні аспекти аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві; запропоновано шляхи удосконалення аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві; визначено економічний зміст та завдання аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві; досліджено методологічні основи аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві; розглянуто практичні аспекти аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві; запропоновано шляхи удосконалення аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.

**Ключові слова:** організація обліку, облік, аналіз, аудит, оплата праці, розрахунки з оплати праці, економічна ефективність, рентабельність, план рахунків, національні стандарти.

**ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ ТА СОКРОЧЕНЬ**

АФ	Аудиторська фірма
ВЗ	Військовий збір
ЄСВ	Єдиний соціальний внесок
КЗпП	Кодекс законів про працю
КМУ	Кабінет Міністрів України
МСА	Міжнародні стандарти аудиту
МСБО	Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку
МСФЗ	Міжнародні стандарти фінансової звітності
НП(С)БО	Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку
ПКУ	Податковий кодекс України
ТОВ	Товариство з обмеженою відповідальністю
ФОП	Фонд оплати праці

## ВСТУП

### **Актуальність дослідження.**

Розглядаючи аспект діяльності підприємств важливо звернути увагу на облік розрахунків з оплати праці – механізм заохочення, керування, матеріальної мотивації персоналу. Облік розрахунків з заробітної плати посідає одне з головних місць у системі бухгалтерського обліку, адже сама система оплати праці є складною ділянкою обліку через насиченість видами виплат, таких як основна і додаткова заробітна плата, заохочувальні і компенсаційні виплати. Ведення оперативного, детального та точного обліку поточної інформації по розрахунках з оплати праці є важливим, адже належний рівень обліку є забезпеченням ефективного контролю діяльності господарств, і потребують подальшого розгляду.

Для отримання точних результатів по обліку розрахунків з оплати праці, залучаються аналіз та аудиторська діяльність, які у свою чергу проводять перевірки облікових процесів на правильність і доцільність. Наразі, системи аналізу і аудиту знаходяться на стадії розвитку і з кожним роком вони удосконалюються все більше. Саме тому актуальним є ознайомлення і дослідження методів обліку, аналізу і аудиту у системі розрахунків з оплати праці і системи оплати праці загалом.

### **Мета і завдання дослідження.**

Метою кваліфікаційної роботи магістра є обґрунтування теоретичних положень, методичних підходів та науково-прикладних рекомендацій щодо удосконалення обліку, аналізу та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Завдання кваліфікаційної роботи магістра:

- визначити економічний зміст та завдання обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- вивчити методологічні засади обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві;

- розглянути практичні аспекти обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- запропонувати шляхи удосконалення обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- дослідити наукові основи, економічний зміст та завдання аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- вивчити методологічні засади аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- розглянути практичні аспекти аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- запропонувати шляхи удосконалення аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- дослідити наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- вивчити методологічні засади аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- розглянути практичні аспекти аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- запропонувати шляхи удосконалення аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.

#### **Об'єкт і предмет дослідження.**

Об'єктом кваліфікаційної роботи магістра є сучасна система обліку, процеси аналізу та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Предметом кваліфікаційної роботи магістра є сукупність теоретичних питань, загальних принципів, методичних і практичних завдань, пов'язаних з формуванням та реалізацією ефективної системи обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві ТОВ «Одеська мехколона №10».

#### **Методи та інформаційна база дослідження.**

Теоретико-методологічною базою кваліфікаційної роботи магістра є концепції, положення і пропозиції, що містяться у наукових публікаціях

вітчизняних і зарубіжних фахівців з проблем обліку, аналізу та аудиту розрахунків з оплати праці в сучасних умовах господарювання; законодавчій, нормативно-правовий та інструктивний матеріал, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти аудиту, міжнародні стандарти фінансової звітності; дані офіційної статистичної, бухгалтерської, податкової та фінансової звітності з базового підприємства магістерського дослідження.

В кваліфікаційній роботі магістра використовувались наступні методи: аналізу та синтезу – при дослідженні сучасного стану обліку і аудиту розрахунків з оплати праці; індукції та дедукції – при уточненні окремих понять, зокрема, «оплата праці», «облікова політика», «організація обліку», «організація аудиту»; абстрактно-логічний – при узагальненні теоретико-методологічних основ бухгалтерського обліку і аудиту розрахунків з оплати праці та обґрунтуванні практичних пропозицій щодо їх удосконалення; елементи методу бухгалтерського обліку – документування, оцінка, рахунки, подвійний запис, баланс і звітність – при вивченні методики обліку розрахунків з оплати праці та методики складання звітності, монографічний – при вивченні зарубіжного та вітчизняного досвіду ведення обліку розрахунків з оплати праці.

Питання обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві стали об'єктом дослідження таких вчених, як: В.В. Бобиль, Н.Б. Болотіна, К.Ф. Брезицька, О.А. Грішнова, Г.Т. Завіновська, Ф.Ф. Бутинець, М, Н.В. Шульга, А.М. Колот, О.Ю. Богдан, Я.В. Сімутіна, В.Я. Бурак та інших вітчизняних і зарубіжних провідних вчених та економістів.

Значний внесок у розвиток теорії та практики аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці внесли відомі вітчизняні та зарубіжні вчені, серед яких: Г.М. Попоян, А. Сміт, А. Маршал, В. Петті, Річард Л. Дафт тощо.

### **Практичне значення отриманих результатів.**

Кваліфікаційна робота магістра виконана на досить високому практичному рівні, зокрема: розглянуто практичні аспекти обліку

розрахунків з оплати праці на прикладі підприємства ТОВ «Одеська мехколона №10»; розглянуто практичні аспекти аналізу розрахунків з оплати праці на прикладі підприємства ТОВ «Одеська мехколона №10»; розглянуто практичні аспекти аудиту розрахунків з оплати праці на прикладі підприємства ТОВ «Одеська мехколона №10».

Здобуті результати магістерського дослідження готові до використання в практиці діяльності ТОВ «Одеська мехколона №10» та інших підприємств із схожим напрямком діяльності.

### **Загальна структура та обсяг роботи.**

Кваліфікаційна робота магістра складається зі вступу, трьох розділів із висновками до кожного розділу, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків.

В першому розділі «Сучасний стан та шляхи удосконалення обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві» визначено економічний зміст та завдання обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві; досліджено методологічні засади обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві; розглянуто практичні аспекти обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві; запропоновано шляхи удосконалення обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві.

В другому розділі «Сучасний стан та шляхи удосконалення аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві» визначено економічний зміст та завдання аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві; досліджено методологічні засади аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві; розглянуто практичні аспекти аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві; запропоновано шляхи удосконалення аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві.

В третьому розділі «Сучасний стан та шляхи удосконалення аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві» визначено економічний зміст та завдання аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві; досліджено методологічні основи аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві;

розглянуто практичні аспекти аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві; запропоновано шляхи удосконалення аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Зміст дипломної роботи магістра представлений на 81 сторінках комп'ютерного тексту.

Дипломна робота магістра містить 9 таблиць та 7 рисунків. Положення основного тексту кваліфікаційної роботи магістра доповнює матеріал, викладений у 23 додатках. Список використаних джерел налічує 78 найменувань, представлених на 7 сторінках.

## РОЗДІЛ 1

### СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

#### **1.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві**

Історія становлення методів визначення ціни праці бере початок з давніх часів. Першими методами отримання вигод роботодавцями з роботи працівників була примусова праця, за яку робітник або отримував нагороду у матеріальному чи грошовому вимірнику, або навпаки покарання. Більш заможні «пропонували» бідним можливість окупності їх роботи або вирок за невиконання обов'язків. У період 18-20 століття почала поширюватись програма створення машинної індустрії, яка вплинула на господарські та економічні процеси, що поклало вектор модернізації світу.

Індустріалізація почалася з розвитку машинобудування, чим зачепила робочі місця селян. Збільшення автоматизованих робочих місць у державі, що розвивається, впливає на нижчі слої суспільства, зменшуючи чисельність їх прибутків і збільшуючи години роботи.

За час становлення України як самостійної держави відбулися зміни у пропозиціях робочих місць. Державні підприємства все більше переходили у приватний сектор. У сьогоденні важливим стала гармонізація інтересів усіх сторін відносин на всіх рівнях господарювання з отриманням вигід, що у майбутньому принесуть дохід. На даний момент ситуація в Україні з оплатою праці характеризується як не найкраща. Суспільство, отримуючи мінімальну заробітну плату, не має можливості покривати навіть половину потреб, які має громадянин, наприклад, Німеччини, без додаткових відмов у базових потребах. З кожним роком ця ситуація не змінюється, через політичну, соціальну та економічну ситуації. Зростання інфляції, неефективні системи оподаткування та розподіл доходів, повномасштабне вторгнення,

невизначеність довгострокових перспектив мають свій вплив на формування ефективної системи у відгалуженні розрахунків оплати праці будь-якої галузі діяльності.

Ще гірша ситуація складається у момент працевлаштування, адже не кожен працедавець має бажання надавати повний пакет соціальних послуг, тому оформлює робітників або неофіційно, або на контрактну форму. Це ситуація регулюється не законом, а домовленостями між сторонами угоди. Значний період суспільство сприймало таку ситуацію з оплатою їх робочої сили за норму, але з можливістю виїжджати в інші країни це змінилось. Навіть розуміючи усі ризики роботи у Польщі, Німеччині, Нідерландах і інших країнах Європи без офіційного працевлаштування люди готові на все, адже ставка оплати витрачених годин набагато більша.

Проблема бідності спіткає не лише Україну, а весь світ. Це відбувається через глобальні зміни економічного і соціального світів, що як взаємопов'язана система відображає коливання у суспільстві. Працездатне населення намагається обирати професії, в яких є можливість отримувати більші доходи, не звертаючи уваги на можливість отримання соціальної підтримки. Для введення політики євроінтеграції в Україні необхідно покращувати рівень життя населення, забезпечення вирішення першорядних потреб, зокрема покриття матеріальних і духовних потреб.

Розглядаючи дане питання з точки зору науки, необхідно виділити декілька векторів аналізу. Зокрема, необхідно розділяти визначення «заробітної плати» та «оплати праці». Доступно ці поняття охарактеризував А.М. Колот, за визначеннями якого «заробітна плата - економічна категорія, що відображає відносини між власником підприємства і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості», тобто оплата за роботу, виконану працівником [53].

В.І. Прокопенко зауважував, що «заробітна плата є винагородою в грошовому виразі, яку працівник одержує від підприємства чи фізичної

особи, для яких виконує обумовлену трудовим договором роботу» [62, с. 326].

Розглядаючи ж термін «оплата праці», зауважимо, що це поняття є ширшим, ніж винагорода за виконану роботу і може включати у себе винагороди, які працівник отримує за свою роботу, включаючи заробітну плату, премії, надбавки, додаткові виплати тощо.

Аналізуючи дані терміни на рівні законодавства, необхідно зауважити, що Закон України «Про оплату праці» не дає чіткого визначення терміну «оплати праці», але детально характеризує поняття «заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу», з чого можна також дійти висновку, що заробітна плата є невід'ємною частиною системи оплати праці і основою її функціонування [13].

Загалом, доходимо висновку, що ототожнювати ці два поняття не є логічним кроком, адже оплата праці - це система відносин, пов'язаних з встановленням та забезпеченням виплат, що повинен отримати працівник за виконану ним роботу, а заробітна плата - інструмент формування системи оплати праці. Тому, для детального розгляду теми кваліфікаційної роботи, важливо зосередитись не лише на питанні заробітної плати, а і важливих складових - оплаті відпускних, лікарняних, додаткові виплати.

У нашому дослідженні ми охарактеризуємо систему оплати праці через поняття заробітної плати її складові, функції і характеристики. Дане поняття науковці різних галузей розкривають у своїх роботах та визначені у Додатку 1. Отже, можна сказати, що термін потрібно розглядати з різних кутів і не залишатись на одному визначенні. Кожна зі складових характеристик розкриває визначення, що дає можливість визначити функції заробітної плати у системі оплати праці, що призводить до консенсусу двох понять.

Заробітна плата розглядається у науці з різних точок зору суб'єктів, задіяних у господарському процесі. Цими сторонами є держава, роботодавець і працівник. Необхідно враховувати інтереси кожної зі сторін

під час діяльності для задоволення потреб кожного з них. Для держави відносини працедавця і працівника, стосовно заробітної плати, це регулююча функція, що означає встановлення рівнів ціни та такий специфічний товар як праця людини. Для працедавця заробітна плата є статтею витрат на оплату праці і яка впливає на рівень ефективності. Для працівника заробітна плата є основою його доходу, об'єм якого вимірюється значною кількістю факторів, які впливають на величину суми, отримувану особою. Функції заробітної плати - це їх роль і призначення і врегулюванні трудових відносин зацікавлених сторін - працедавця і найманого працівника. Узагальнення поглядів науковців щодо даного питання сформульовано у Додатку 2.

Кожна господарська одиниця економіки при веденні своєї діяльності, як невід'ємну частину бухгалтерського обліку має у складі статтю розрахунків заробітної плати. Оплата праці регламентується внутрішніми документами господарської діяльності, відповідно до чинного законодавства, згідно якого врегульовуються трудові відносини з працюючим персоналом та контролюючими органами.

Важливим кроком для отримання ефективних показників діяльності є співвідношення рівня оплати праці і результатів діяльності працюючого. Необхідно пам'ятати, що винагорода, за виконану роботу - це не лише дохід. Загальними функціями оплати праці у Законі «Про оплату праці» визначено відтворювальну і стимулюючу. Хоча, розширюючи поняття дослідженнями науковців економіки, права, менеджменту та інших галузей, «можна виділити також регулюючу, соціальну, функцію формування та збалансованості платоспроможної ємності національного ринку» [58, с. 22]. Дані функції формуються виходячи з вимог основних нормативних актів регулювання оплати праці: Конституції України, Кодексу законів про оплату праці в Україні, Податкового Кодексу та Цивільного Кодексу.

«В умовах ринкових відносин ведення обліку, аналізу і контролю на основі облікової інформації є важливою складовою господарської діяльності. Саме тому облік оплати праці є невід'ємною для ефективного

функціонування підприємства як конкурентоспроможної одиниці бізнесу. Ця частина обліку має у собі як регулюючі функції, так і мотиваційні, соціальні, структурні та захисні. Разом з цим зростає важливість удосконалення методологічних основ ведення розрахунків з оплати праці у період глобалізації, ускладнення умов господарської діяльності, посилення конкуренції в усіх сферах господарювання» [49].

Передусім потрібно розуміти загальну систему оплати праці для детального вивчення усіх аспектів функціонування. Схему, що застосовується в Україні, зображено у Додатку 3.

Організація оплати праці здійснюється на підставі: законодавчих та інших нормативних актів; генеральної угоди на національному рівні; галузевих (міжгалузевих), територіальних угод; колективних договорів; трудових договорів; грантів [13].

Наразі, для регулювання відносин у сфері оплати праці встановлено відповідні державні органи, а саме: центральні органи виконавчої влади та місцевого самоврядування, податкові органи.

Для регулювання виплат на самому підприємстві, державою встановлено форми оплати праці. За С.В. Сирцевою, «покращення організації оплати праці має ґрунтуватися на оптимізації тарифного регулювання заробітної плати, що передбачає:

- поліпшення тарифної системи шляхом встановлення жорсткого співвідношень тарифних ставок залежно від рівня кваліфікації робітників;
- введення гнучких форм і систем оплати праці;
- опрацювання внутрішньовиробничих тарифних умов оплати праці як основних факторів мотивації та стимулювання з боку тарифних систем;
- врегулювання механізму встановлення міжкваліфікаційних рівнів оплати праці та міжпосадових окладів» [64].

«Система оплати праці складна і багатогранна, адже включає в себе всі можливі варіанти розрахунків з оплати праці, а тому характеризує кожен аспект відпрацьованого часу. Якщо як міра праці береться кількість

відпрацьованого робочого часу, то це — почасова форма заробітної плати. Якщо за міру праці береться кількість виготовленої продукції (наданих послуг), то йдеться про відрядну форму заробітної плати. Отже, форма заробітної плати — це одна з класифікацій систем оплати праці за ознакою, що характеризує міру праці» [41]. Для детальної характеристики, було сформовано таблицю у Додатку 4, де відображено існуючі в Україні форми оплати праці та їх характеристика.

Розглядаючи схему оплати з працівниками через аванси, необхідно зазначити, що такі виплати розраховуються за тарифними ставками з урахуванням виконання певного обсягу обов'язків встановлених у нормативних документах підприємства. Розмір авансу може бути встановлений згідно тарифів однаковий для всіх робітників, або диференційований відповідно до виду виконуваних робіт та рівня кваліфікації робітника.

Із сум, нарахований як заробітна плата за виконану роботу чи надані послуги трудовому колективу, особам, що працюють за договорами підряду, за сумісництвом чи за іншими видами договорів, здійснюються утримання, відповідно чинного законодавства. Їх можна поділити на обов'язкові та необов'язкові. До обов'язкових належать податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) у розмірі 18% та військовий збір (ВЗ) у розмірі 1,5%. До необов'язкових відносять утримання, нараховані за рішеннями суду, добровільні відрахування до пенсійних фондів з ініціативи працівника, відрахування з ініціативи підприємства або інших професійних організацій).

Найбільшу частину утримань із заробітної плати займає ПДФО. Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) його до бюджету визначено IV розділом Податкового кодексу України [4]

Військовий збір, у свою чергу став невід'ємною складовою при нарахуванні утримань з сум заробітної плати. Він вважається тимчасовим і не включається у основний список загальнодержавних зборів, але обов'язково стягується з сум доходів.

«Також важливим фактором оподаткування заробітної плати є загальнодержавні обов'язкові нарахування. До таких відносять єдиний соціальний внесок (ЄСВ) – обов'язковий внесок, що нараховується на суму заробітної плати працівника і сплачується підприємством у фонди державного соціального страхування з метою забезпечення мінімальних гарантій державою пенсійного забезпечення, медичного страхування, страхування від нещасних випадків на виробництві або на випадок безробіття. Відповідно до п. 919 розд. VIII Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI всі підприємці звільняються від сплати ЄСВ на весь період з 01.03.2022 (тобто зі сплати за березень) до закінчення/ліквідації воєнного стану в Україні». Важливість його сплати не зникає, як і обов'язковість. Адже звільнення від сплати – не повна відміна, а відстрочування виплат. Підсумовуючи, необхідно зазначити, що ЄСВ є важливим джерелом фінансування соціальної сфери в Україні, адже не тільки надає гарантії працівнику від держави, а і є своєрідним регулятором рівня бідності у країні.

Отже, «система оплата праці - це не лише термін, що об'єднує економічні поняття, пов'язані з виплатами працівникам. Цей термін є сукупністю понять, що включає у себе терміни заробітної плати, додаткових виплат, премій, відпускних, лікарняних тощо. Тобто є своєрідною інформаційною базою даних, що обробляючи облікову інформацію по господарській діяльності, формує загальний продукт системи - канал відображення і зв'язку між об'єктом спостереження, його плановою діяльністю і зацікавленими суб'єктами» [66]. Заробітна плата - економічна категорія, що керується законами України, а також розкриває частину прав і свобод суспільства через відносини, що виникають у трудовому договорі і впливають як на суспільство, так і на окрему особу.

## **1.2. Методологічні засади обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві**

Систему оплати праці можна описати як об'єкт системи господарської діяльності підприємства, що характеризує міру праці та її оплату в межах виконаних робіт, наданих послуг у межах норми або понаднормових показників. Кожен об'єкт господарювання має у складі свого контролюючого апарату структуру, відповідальну за керування оплатою праці робітників згідно чинного законодавства і внутрішніх документів господарства, так як за цією системою потрібно мати завжди точну і оперативну інформацію. Достовірність отриманих даних дає можливість задовольнити потреби як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів звітною інформацією, зокрема: власників, найманих робітників, пенсійного фонду, податкових і державних структур.

Згідно НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» включають «поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченні трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати» [24].

«При виникненні трудових відносин, необхідно розглядати усіх суб'єктів формування оплати праці, задіяних у процесі, адже не лише держава відіграє важливу роль у її формування. Безпосередніми учасниками є роботодавці, організації роботодавців, об'єднання організацій роботодавців або їх представницькі органи; професійні спілки, об'єднання професійних спілок або їх представницькі органи; працівники» [13].

Ведення обліку розрахунків з оплати праці ведеться згідно з чинними нормативно-правовими актами, які можна умовно поділити на 5 рівнів, зображених у Додатку 5. Визначення кожного окремого рівня дозволяє зрозуміти структуру системи інформації. Визначення категорій формує організаційно-методологічну складову системи оплати праці для дослідження, формування, обробки і передачі інформації.

Для забезпечення коректного ведення обліку «підприємство самостійно обирає форму його організації, розробляє структуру, призначити відповідальних осіб, обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку тощо» [6, ст. 8].

«Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи» [6, ст. 9].

Первинна документація, що застосовується у процесі господарської діяльності може вестись як у паперовому, так і у електронному вигляді. Облік особового складу є першочерговим завданням кожного підприємства. Ведення обліку оплати праці на підприємстві ведеться за кожним працівником окремо, незалежно від галузі діяльності. Перевірені і затверджені первинні документи з обліку і оплати праці повинні бути узагальнені і згруповані за кожним працівником.

Для ведення документування операцій з оплати праці існує значна кількість форм, що затверджені Наказом Державного комітету статистики України від 05.12.2008 № 489 «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці (Форми N П-1, П-2, П-3, П-4, П-5, П-6, П-7)».[28] Їх було згруповано у Додатку 6 «Типові форми первинної облікової документації підприємств, установ, організацій». Накази П-1-П-4 – є організаційно-розпорядчими документами, по яким ведеться облік працевлаштованих осіб.

Групування інформації про нараховану заробітну плату оформлюють у таблиці обліку використання робочого часу. Цей документ допомагає відстежувати робочий час працівників, їх відсутність, перерви та інші події, пов'язані з виконанням обов'язків на робочому місці. Відображає відомості

про працівника, по якому ведеться облік, відпрацьовані дні і години, відпустки, простої та інші фактори робочого процесу.

Узагальнюючим реєстром фіксації нарахувань по робітникам є Розрахунково-платіжна відомість. Документ використовується для виконання виплат заробітної плати. Відображає відомості по оплаті праці, включаючи суми заробітної плати, нарахованих податків, утримань та інших відомостей, стосовно виплат працівникам.

Узагальненою відомістю по виробленому часу і отриманим виплатам підприємства або окремого підрозділу є зведена розрахунково-платіжна відомість. Групуючи інформацію по всім працівникам, цей документ дає можливість отримати загальний огляд робочого часу всіх співробітників. Розрахунково-платіжна відомість дає можливість контролювати і отримувати інформацію по оплаті праці як керівнику (роботодавцю) так і працевлаштованим робітникам у повному обсязі.

«Процес прийняття на роботу починається з подання документів працівника (документи, що посвідчують особу, трудову книжку, військово-облікові документи, інші документи, які вимагає КЗпП). При оформленні нового працівника обов'язковим є оформлення згоди на обробку персональних даних. Її оформлюють або окремим документом, або додають окремим положенням до трудового договору в письмовій формі. Обов'язковим етапом працевлаштування також є укладання трудового договору чи контракту з новим робітником, який прописує всі права і обов'язки усіх сторін договору і конкретизує умови відносин, посаду працівника, строк його дії договору, умови праці тощо» [29, 30].

«Під час ведення діяльності господарська одиниця фіксує інформацію по розрахунках з робітниками підприємства по оплаті праці (заробітна плата, додаткові виплати, премії, допомога тощо), а також заборгованості за неодержані в установленій строк виплати, на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» [19].

Нарахування працівникам підприємства основної та додаткової заробітної плати, премії, допомоги по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати нараховуються по кредиту рахунку. За дебетом відображають виплати основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності, утримання податку на доходи фізичних осіб (далі ПДФО) і військового збору (далі ВЗ), платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам.

Згідно Інструкції № 291 рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має додаткові субрахунки:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою»;
- 662 «Розрахунки з депонентами»;
- 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

За кредитом субрахунку 661 відображають нарахування працівникам підприємства: основної і додаткової заробітної плати, премій, інших виплат, що входять до фонду оплати праці.

За дебетом субрахунку 661 показують: виплату заробітної плати, премій, інших виплат, що входять до фонду оплати праці; вартість одержаних працівниками матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати; депоновані суми заробітної плати; суми утриманих ПДФО і ВЗ; суми утриманих платежів за виконавчими документами; інші утримання з виплат працівникам.

Рахунок 662 використовують лише для відображення операцій по недоотриманих сумах оплати праці з каси у встановлені терміни. Кореспонденція рахунків має вигляд: Дт 661/663 – Кт 662. Після проведення виплат відповідні суми відображають за дебетом субрахунку 662 і за кредитом відповідного активу, за допомогою якого було погашено заборгованість.

На субрахунку 663 відображаються розрахунки за виплатами, що відсторонені від основного фонду оплати праці. Наприклад, облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема

допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності. Аналітичний облік розрахунків ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку оплати праці відображено у Додатку 7.

Виплати працівникам у сьогоднішні відбуваються у два етапи: виплата авансу – оплата праці за першу половину місяця, а далі – зарплата. Першою половиною місяця вважаються перші 15 календарних днів. Розмір заробітної плати за першу половину місяця визначається колективним договором або нормативним актом роботодавця, погодженим з виборним органом первинної профспілкової організації чи іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом (а в разі відсутності таких органів - представниками, обраними і уповноваженими трудовим колективом), але не менше оплати за фактично відпрацьований час з розрахунку тарифної ставки (посадового окладу) працівника. У обліку сформована кореспонденція рахунків, що відображає господарську операцію з нарахування авансу працівникам, сформована автором у Додатку 8.

«Заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором або нормативним актом роботодавця, погодженим з виборним органом первинної профспілкової організації чи іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом (а в разі відсутності таких органів - представниками, обраними і уповноваженими трудовим колективом), але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів, та не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата» [3, ст. 115].

Необхідно зазначити, що для забезпечення соціальних гарантій держава встановлює розмір мінімальної заробітної плати. «Мінімальна заробітна плата має тенденцію зростання, але ми не можемо сказати, що це впливає на економічну ефективність росту країни. Наприклад, у порівнянні з показниками прожиткового мінімуму, зарплата зростає, але через

підвищення вартості важливих для життя показників це не дозволяє. Якщо розглядати продуктивний кошик, то він стане ще більш порожнім, ніж у тому ж минулому році» [47]. Це відбувається через прогнозний рівень зростання макропоказників української економіки. Офіційні ставки мінімальної зарплати і прожиткового мінімуму не завжди переглядаються у зв'язку з підвищенням індексу споживчих цін, а також під час її розрахунків не враховується рівень інфляції [68].

До складу мінімальної заробітної плати не включаються заохочувальні, компенсаційні виплати, доплати та надбавки, лікарняні. Розміри мінімальної заробітної плати на 2023 рік затверджені статтею 8 Закону України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» і свідчать про встановлення ставок, зазначених у Додатку 9.

Одним з не менш важливих етапів в обліковому процесі підприємства є складання звітності. Розрахунки за виплатами працівникам на підприємстві повинні відображатись у фінансовій, статистичній та податковій звітності. Важливо спостерігати за змінами у законодавстві, адже Наказом Міністерства фінансів України від 02.03.2023 № 113 «Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 13 січня 2015 року №4», «внесені зміни до форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску та Порядку заповнення та подання податковим агентом Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску, зокрема до Додатку № 4ДФ та Довідника ознак доходів фізичних осіб» [75].

«Подання об'єднаної звітності з ЄСВ, ПДФО та військового збору з 1 жовтня повинно відбуватись за формами:

- Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску;
- Додаток 1. Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам;
- Додаток 2. Відомості про осіб, які доглядають за дитиною до досягнення нею трирічного віку та/або при народженні дитини, усиновленні дитини, та осіб із числа;
- Додаток 3. Відомості про осіб, які проходять строкову військову службу Додаток 3 (ДЗ) (пункт 3 розділу IV);
- Додаток 4 ДФ. Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору;
- Додаток 5. Відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби (пункт 5 розділу IV);
- Додаток 6. Наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства.

Важливо зазначити, що крім обліку нарахувань і утримань по оплаті праці, на відповідальну особу покладається завдання ведення і оприлюднення статистичної звітності. Загальний перелік необхідних форм зазначає Наказ Держстату від 30.12.2022 № 441 «Про затвердження загального табеля (переліку) форм державних статистичних спостережень на 2023 рік» у пункті 1.02.02 «Оплата праці та соціально-трудова відносини». Наказ виділяє такі форми ведення статистичних спостережень:

- форма 1-ПВ (місячна) – Звіт із праці;
- форма 1-ПВ (квартальна) – Звіт із праці;
- форма 1-РС – Звіт про витрати на утримання робочої сили;
- форма 3-борг – Звіт про заборгованість з оплати праці». [21]

Згідно Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» «підприємство господарська одиниця відображає результати по обліку оплати праці у таких звітах:

– Баланс (форма 1) – у розділі III «Поточні зобов'язання і забезпечення»: у рядку 1625 «розрахунки зі страхування» та у рядку 1630 «розрахунки з оплати праці»;

– Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма 2) – у розділі III «Елементи операційних витрат»: у рядку 2505 «Витрати на оплату праці» та у рядку 2510 «Відрахування на соціальні заходи»;

– Звіт про рух грошових коштів (форма 3) – у розділі I «Рух коштів у результаті операційної діяльності»: Витрачання на оплату праці (3105), Відрахувань на соціальні заходи (3110), Зобов'язань з податків і зборів (3115)» [39].

### **1.3. Практичні аспекти обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві**

Для написання кваліфікаційної роботи було обрано товариство з обмеженою відповідальністю «Одеська мехколона №10» (далі – ТОВ «Одеська мехколона №10»). Дане підприємство створено з метою проведення господарської діяльності на території України, спрямоване на одержання прибутку від самостійної, ініціативної, систематичної, на власний розсуд господарської діяльності, не забороненої чинним законодавством України.

Товариство зареєстроване у єдиному державному реєстрі та має свій номер 00132500. Юридична адреса: 65031, Україна, місто Одеса, вулиця Проценко, будинок 52. Учасниками даного Товариства є: Райчинець М.М., Райчинець Н.М., Райчинець І.М., Белоусов В.С. До складу учасників можуть прийматися інші фізичні та юридичні особи за рішенням Загальних зборів учасників з визначенням порядку та розміру внесення до статутного капіталу Товариства. У своїй діяльності підприємство керується чинним законодавством України, зокрема: ЗУ «Про оплату праці»[13], ЗУ «Про товариства з обмеженою відповідальністю»[17], Цивільним Кодексом України [2], Господарським кодексом України [1] та іншими нормативно-

правовими актами України. Також діяльність керується Статутом та внутрішніми актами (у тому числі правилами, регламентами, положеннями).

Основна діяльність ТОВ «Одеська мехколона №10» поширюється на значну частку галузей виробництва, а саме: у галузі будівництва; у виробничій сфері; у торговельній сфері; у галузі надання транспортних та сервісних послуг; у галузі громадського харчування; у галузі реклами; у галузі засобів масового зв'язку; у інших видах діяльності.

Основним видом діяльності підприємства є будівництво споруд електропостачання та телекомунікацій (прокладання повітряних та кабельних ліній електромереж, встановлення опор повітряних ліній електромереж тощо). Діяльність, що проводиться товариством є ліцензованою, виникає у момент отримання ліцензії і припиняється з закінченням строку, якщо інше не встановлено законодавством.

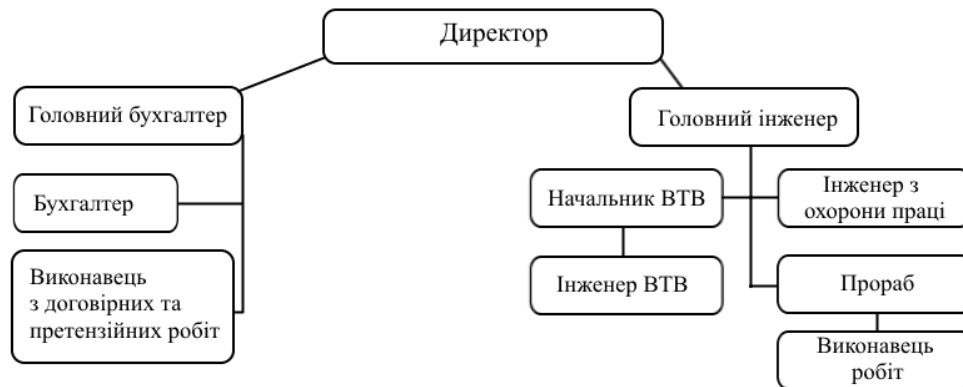
Згідно Статуту, ТОВ «Одеська мехколона №10» керується у порядку встановленому законодавством. У складі органів управління Товариством відображено:

- Вищий орган управління – Загальні збори учасників Товариства,
- Одноособовий виконавчий орган Товариства – Директор.

Загальні збори складаються з учасників або їх представників. До ключових компетенцій органу віднесено: визначення основних напрямків діяльності підприємства, внесення змін до статутного капіталу, перерозподіл часток між учасниками товариства відповідно до законодавства, створення наглядової ради, обрання одноосібного виконавчого органу, а також створення інших органів товариства. Також важливо зазначити, що загальні збори мають право приймати рішення з усіх питань діяльності та приймаються всіма учасниками за більшою кількістю голосів.

Аналізуючи основну управлінську ланку підприємства видно, що воно має ієрархічно побудовану систему (рис 1.1). Усі накази, розпорядження поступають від директора, які у подальшому розподіляються між структурними підрозділами. Від директора в основі інших підрозділів

постають керуючі цими ланками: головний бухгалтер, головний інженер та прораб.



**Рис 1.1** Управлінська ланка підприємства

Головний інженер забезпечує роботу технічного відділу. Інженер з охорони праці контролює забезпечення безпечних і нешкідливих умов праці. Основні функції що має виконувати головний бухгалтер прописані у посадових інструкціях та обліковій політиці підприємства. Виконавець з договірних та претензійних робіт: контролює виконання умов договорів та відстежує строкові рамки, вирішує спори та претензії, пов'язані з виконанням договорів, здійснює переговори з контрагентами та веде листування з ними, підготовляє необхідну документацію для здійснення договірних операцій та реєструє їх у внутрішніх системах підприємства.

На етапі проведення безпосередньо робіт, формуються підрозділи, що керуються відповідно до виконуваної роботи, саме тому їх систему управління можна вважати матричною (рис 1.2).



**Рис 1.2** Працівники робочих професій

Загалом працівники робочих професій підпорядковуються головному інженеру та іншим керівникам проектів, залежно від зазначених робіт. Кожен

працівник на підприємстві має свою сферу відповідальності та обов'язки прописані у посадових інструкціях. При проведенні певних робіт визначається керуючий проектом, котрий має вести звітність за проведеною роботою, заповнювати акти, проводити контроль якості виконаних робіт або наданих послуг. Безпосередньо усі спеціалісти працюють над забезпеченням ефективності і продуктивності підприємства. Після проведення робіт звітні документи передаються до бухгалтерії.

Обов'язки та відповідальність працівників бухгалтерії регламентовано інструкціями, затвердженими керівником підприємства. Розглянемо детальніше обов'язки бухгалтерської служби, очолюваної головним бухгалтером. Основними завданнями головного бухгалтера стосовно розрахунків з оплати праці є:

- забезпечення дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці, складання та подання у встановлені терміни фінансової та податкової звітності;
- організація контролю за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку операцій з нарахування та утримань;
- нарахування та перерахування страхових внесків у державні позабюджетні соціальні фонди, заробітних плат робітників і службовців, інших виплат та платежів, а також відрахування коштів на матеріальне стимулювання працівників підприємства;
- прийом, аналіз і контроль табелів обліку робочого часу і підготовка їх до обробки;
- нарахування заробітних плат працівникам підприємства, контроль за витрачанням фонду оплати праці, а також виплата зарплати працівникам підприємства;
- складання журналу-ордеру №5 у програмі ведення бухгалтерського обліку;
- координування та надання напрямків роботи відділу тощо.

Усі розпорядження головного бухгалтера є обов'язковими для виконання всіма працівниками підприємства.

До підлеглих у бухгалтерії відносяться: бухгалтер і виконавець з договірних та претензійних робіт. Бухгалтер відповідає за:

- ведення бухгалтерського обліку операцій з оплати праці та їх документації, включаючи записи про видачу лікарняних, відпускних, та інших виплат, облік зобов'язань;
- складає табеля обліку робочого часу;
- підготовляє документи для оплати рахунків;
- проводить щомісячне заповнення особових рахунків працівників;
- готує періодичну звітність з єдиного соціального внеску,
- виконує податковий облік тощо.

Основним принципом ведення бухгалтерського обліку у Товаристві з обмеженою відповідальністю «Одеська мехколона №10» є фіксація господарських операцій методом подвійного запису. Кожна операція записується у дві колонки: дебет і кредит. Це й забезпечує рівність балансу і зв'язок між різними рахунками при записі.

Методологія формування бухгалтерського обліку визначена в Наказі «Про організацію бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності на підприємстві» (Додаток 10). Принципи ведення в бухгалтерському обліку інформації про здійснені підприємством господарських операцій, застосування єдиної системи реєстрів обліку, порядку, способу обробки, реєстрації та узагальнення інформації застосовують згідно вимог Закону України від 16.07.99 р. №996-XIV «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», а також з метою дотримання процедур складання, оформлення та подання фінансової звітності – національними стандартами бухгалтерського обліку затвердженими Міністерством фінансів України.

ТОВ «Одеська мехколона №10» керується основними принципами бухгалтерського обліку та звітності, а саме: автономність; безперервність; періодичність; єдиний вимірник; історична собівартість; нарахування та

відповідність доходів і витрат; повне висвітлення; обачність; превалювання суті над формою; постійність.

Товариство працює за робочим планом рахунків, затвердженим Міністерством фінансів України та регістрами аналітичного обліку. Для узагальнення інформації про витрати використовується 9 клас рахунків «Витрати діяльності».

Ефективне ведення діяльності ТОВ «Одеська мехколона №10» включає в себе не лише фіксацію господарських операцій, а і послідовний план обігу документів, що відображають такі операції. Етапи документообігу зображено у Додатку 11. Документообіг ведеться по затвердженим правилам. У архіві зберігаються всі документи по господарській діяльності підприємства, згідно діючого законодавства України. Всі процеси обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві автоматизовані, тому після оформлення трудового договору в паперовому вигляді, головний бухгалтер відображає всі процеси у програмах бухгалтерського обліку.

Щорічно, для забезпечення достовірності даних обліку, згідно ЗУ «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» «проводиться інвентаризація розрахунків щодо заробітної плати. Обов'язки та завдання комісії прописано у Положенні про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Мінфіну від 02.09.2014 р. №879. Серед них звірка документів і записів у регістрах обліку, перевірка правильності і обґрунтованості документів, створюваних на: виплату відпусток працівникам; додаткове пенсійне забезпечення; виконання гарантійних зобов'язань; забезпечень на виплату передбаченої законодавством винагороди за вислугу років; реструктуризацію, виконання зобов'язань при припиненні діяльності; виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів та інші цілі, передбачені актами законодавства» [27].

Початкове оформлення працівників підприємством передбачає фіксацію трудових відносин у письмовому вигляді. Даний етап відбувається через прописування усіх важливих прав обов'язків у трудовому договорі. Цей

договір є двосторонньою угодою, яка поєднує дві групи інтересів – працівника і роботодавця. Так, залежно від строку трудовий договір може бути:

- 1) безстроковим, що укладається на невизначений строк;
- 2) на визначений строк, встановлений за погодженням сторін;
- 3) таким, що укладається на час виконання певної роботи.

Наступним етапом оформлення робітника є створення Наказу (розпорядження) про прийняття на роботу (типова форма П-1), в якому зазначають дату прийняття на роботу, посаду, форму і розмір оплати праці. Наступні документи, залучені в оформленні нового працівника відображено у таблиці 1.1.

**Таблиця 1.1**

**Класифікація кадрових документів з обліку праці ТОВ «Одеська мехколона №10»**

<b>Кадрова документація</b>	<b>Форма первинного документа</b>
Розпорядчі документи з особового складу	№ П-1 «Наказ (розпорядження про прийняття на роботу» № П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки» № П-4 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)»
Документи з обліку кадрів	№ П-5 «Табель обліку використання робочого часу» № П-6 «Розрахунково-платіжна відомість» № П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)»

Вся система обліку на підприємстві є автоматизованою з залученням програм бухгалтерського і податкового обліку, зокрема BAS Бухгалтерія, MeDoc та додатки до них (Зарплатка, Електронний кабінет, Пенсійний фонд, Бджола, Банки.ua, Infobox). Розрахунок сум нарахованих за виконану роботу відображається у розрахунково-платіжних відомостях. Розрахунок виплат працівникам ведеться згідно Закону України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95-ВР. Згідно закону, «виплати мають бути вчасними, у повному обсязі виплачені згідно трудового договору, укладеного між сторонами відносин. Саме тому, Товариство розраховує ставки оплати праці для всіх підрозділів (основне виробництво, адміністративний апарат, інші робітники) : оклад, погодинна оплата, відрядна, оплата за виконані роботи

(акордна). Адміністративний апарат отримує свої виплати у вигляді тарифних ставок (окладів). Працівники основного виробництва - в залежності від кількості і якості виконаної роботи згідно з нормами виробітку та відрядними розцінками» [13].

Виплати здійснюються на основі ставок і окладів, що встановлюються підприємством самостійно в межах наявності коштів на оплату праці, але не нижче встановленого державою мінімального розміру заробітної плати.

Для розрахунку заробітної плати по підрозділам береться загальна сума оборотних коштів, яка множить на коефіцієнт і відсоток нарахувань, що надходять до пенсійних фондів. Після всіх відрахувань, суми розподіляються між усіма підрозділами підприємства. У бухгалтерському обліку облік нарахувань по оплаті праці відображається таким чином, як відображено у Додатку 12.

Розрахунок заробітної плати в ТОВ «Одеська мехколона №10» включає наступні процедури:

1) нарахування в розрахунковій відомості: заробітної плати: згідно штатного розпису, трудових договорів, табеля обліку робочого часу при погодинній формі оплати праці (з урахуванням державних гарантій при роботі у вихідні та святкові дні, в ненормований час, в нічний час і інших) оплата за виконані роботи тощо; розрахунок щомісячної індексації заробітної плати; премій, надбавок, компенсацій, пільг, понаднормових, відпускних; розрахунок при звільненні та скороченні; облік виплат за рахунок фондів соціального страхування (лікарняні, путівка тощо); медичного страхування, страхування життя; інші нарахування, передбачені законодавством;

2) утримання в розрахунковій відомості: за виконавчими документами (стягнення аліментів на утримання неповнолітніх дітей або непрацездатних батьків, відшкодування матеріального збитку тощо); за заявами працівників (профспілкові внески тощо); розрахунок інших утримань;

3) розрахунок податків і зборів, що утримуються із заробітної плати, відповідно до законодавства України: податку з доходів фізичних осіб згідно

з Податковим Кодексом України (ставка оподаткування доходів у вигляді заробітної плати 18%; військового збору - 1,5%).

4) нарахування в бухгалтерському обліку обов'язкових резервів та інших сум, таких як: резерв відпусток; резерв річного бонусу («тринадцятої» зарплати, або премії за підсумками року) тощо.

В Україні, наразі, більш деталізоване ведення обліку розрахунків по відпустках і лікарняних, тому Товариство формує у своєму складі резерв відпусток. Щомісяця від фонду оплати праці відсоток відрахувань йде на резерв відпусток. Цей резерв є наперед нарахованою сумою виплат, що не фіксується ні часом, ні розміром і повинен бути використаний при виході працівників у відпустку. Відпускні беруться з 47 рахунку «Забезпечення майбутніх витрат і платежів». Резерв відпусток йде на витрати, а коли працівника відправлено у відпустку, суми нараховані на рахунок резерву відпусток, виносять зі статей витрат. У обліку ці операції знайшли своє відображення у Додатку 13 .

Правила розрахунку резерву відпусток зазначаються у п.13 П(С)БО11. «Сума забезпечення на виплату відпусток визначається щомісяця як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці з урахуванням відповідної суми відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [23].

Для узагальнення інформації про розрахунки з персоналом з оплати праці Планом рахунків передбачений пасивний балансовий рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». ТОВ «Одеська мехколона №10» використовує в своєму обліку субрахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою» та 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

По рахунку 661 обліковується нарахування і виплат працівникам підприємства заробітної плати, заохочувальні та компенсаційні виплати та інші виплати, що входять до складу фонду оплати праці; облік сум утриманих податків та інших утримань із сум оплати праці персоналу.

Рахунок 663 відображає нарахування і виплати працівникам сум, що не відносяться до фонду оплати праці, вартості одержаних матеріалів та робіт наданих в рахунок заробітної плати. Для прикладу можна взяти допомогу по частковому безробіттю, допомогу по тимчасовій непрацездатності.

Розподіл витрат на оплату праці розподіляється відносно підрозділу, до якого відноситься штатний працівник. Нарахування витрат на оплату праці і обов'язкових зборів буде відноситись в дебет рахунків: 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Нарахування оплати праці працівникам ТОВ «Одеська мехколона №10» залежить від її системи. Значна кількість працівників працює за встановленим окладом, це є За умови відрядної оплати праці її розмір залежить від виробітку, який характеризується обсягом господарської діяльності (кількістю виготовленої продукції, виконаними роботами, наданими послугами, вартістю проданих товарів тощо) та розцінок, визначених на підприємстві. При погодинній оплаті праці її розмір визначається у відповідності до відпрацьованого часу і тарифної ставки (окладу).

Розглянемо приклад розрахунку утримань із заробітної плати працівника ТОВ «Одеська мехколона №10», взявши за приклад розмір заробітної плати в 9 700 грн. Отже, із заробітної плати необхідно утримати:

$$1) \text{ ПДФО} = 9\,700 * 18\% = 1\,746 \text{ грн.}$$

$$2) \text{ Військовий збір} = 9\,700 * 1,5\% = 145,5 \text{ грн.}$$

Заробітна плата, яку отримує працівник, становить:

$$\text{ЗП} = 9\,700 - 1\,746 - 145,5 = 7\,808,5 \text{ грн.}$$

На заробітну плату потрібно нарахувати ЄСВ, що платить роботодавець:

$$\text{ЄСВ} = 9\,700 * 22\% = 2\,134 \text{ грн.}$$

Витрати на кінець звітного періоду у повній сумі списуються на рахунок фінансових результатів, тобто з кредиту відповідного субрахунку 9

класу у дебет рахунка 791 «Результат основної діяльності».

Також необхідно зазначити, що при веденні автоматизованого виду бухгалтерського обліку, ТОВ «Одеська мехколона №10» реєструє документи в електронній базі. На кінець звітного періоду для підписання документів директором підприємства застосовується електронний підпис. «Застосування електронних документів повинно проводитись згідно вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг. Важливим реквізитом є наявність накладеної електронної печатки» [26].

#### **1.4. Шляхи удосконалення обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві**

Облік розрахунків по оплаті праці в ТОВ «Одеська мехколона №10» не тільки важливий, а і трудомісткий, адже кожна оплата проводиться по нарахованих сумах окремим працівникам. Саме тому необхідно постійно аналізувати даний процес і своєчасно продумувати шляхи удосконалення. Слід приділяти особливу увагу ділянкам сумнівним і тим які потребують покращення, адже гідна оплата праці позитивно впливає на виконувану працівниками роботу, збільшує конкурентоспроможність на ринку та можливість спостереження за обліковим процесом допомагає у впровадженні управлінських рішень.

Загалом, система обліку на ТОВ «Одеська мехколона №10» знаходиться у належному стані. Підприємство веде звітність по всіх видах господарської діяльності і звітує згідно чинному законодавству. Стан рахунків по оплаті праці задовільний.

Можливими шляхами удосконалення, на думку автора є удосконалення, запропоновані більшістю науковців. Для досягнення більш деталізованого вигляду розрахунків по оплаті праці, пропонуємо введення розширеного плану рахунків. Так, План рахунків на ТОВ «Одеська

мехколону №10» може виглядати як зображено у Додатку 14 та проаналізуємо введену деталізацію:

1. Рахунок 661.1 «Розрахунки за основною заробітною платою» – винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки).

2. Рахунок 661.2 «Виплати при звільненні» – виплати працівнику, які підлягають сплаті за рішенням підприємства про звільнення працівника до досягнення ним пенсійного віку або за рішенням працівника про звільнення за власним бажанням до досягнення ним пенсійного віку. Це може бути компенсація за невикористану відпустку, заробітна плата за відпрацьовані дні на момент звільнення, а також працівник має право на вихідну допомогу.

3. Рахунок 661.3 «Виплати після закінчення трудової діяльності» – виплати працівнику (крім виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які підлягають сплаті по закінченні трудової діяльності працівника. Це пенсійні виплати (наприклад, пенсії та одноразові виплати при виході на пенсію); та інші виплати після закінчення трудової діяльності, такі як страхування життя після закінчення трудової діяльності та медичне обслуговування після закінчення трудової діяльності;

4. Рахунок 661.4 «Розрахунки за виплатою відпускних» – щорічні відпустки: основна відпустка; додаткова відпустка за роботу із шкідливими та важкими умовами праці; додаткова відпустка за особливий характер праці; інші додаткові відпустки, передбачені законодавством; додаткові відпустки у зв'язку з навчанням; творча відпустка; відпустка для підготовки та участі в змаганнях; соціальні відпустки: відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами; відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку; відпустка у зв'язку з усиновленням дитини; додаткова відпустка працівникам, які мають дітей; відпустки без збереження заробітної плати. Також можуть бути інші види відпусток, які встановлюються колективним договором, угодою чи трудовим договором.

Деталізований облік дозволяє отримати більш точну інформацію про розміри та структуру заробітної плати, відрахувань з неї, а також про стан розрахунків з працівниками. Це може бути корисно для аналізу фінансового стану підприємства, планування бюджетів, а також для прийняття управлінських рішень. Такий вид обліку ускладнює проведення несанкціонованих операцій з розрахунками з оплати праці. Це може бути корисно для забезпечення збереження коштів підприємства та запобігання шахрайства.

Конкретний вплив збільшення деталізації рахунку 66 на ці аспекти залежить від того, які саме додаткові субрахунки будуть відкриті. Наприклад, якщо будуть відкриті субрахунки для обліку розрахунків з різними категоріями працівників (працівники основних виробництв, працівники допоміжних виробництв, управлінський персонал тощо), то це дозволить отримати більш точну інформацію про структуру заробітної плати та відрахувань з неї. Якщо будуть відкриті субрахунки для обліку розрахунків з різними видами відрахувань з заробітної плати (податки, внески на соціальне страхування, інші відрахування), то це дозволить забезпечити дотримання вимог законодавства з питань оподаткування та соціального страхування.

Загалом, на підприємствах різних галузей та типу власності можливі випадки:

- недотримання стандартів заповнення первинної документації;
- неповнота виведених даних, порушення технології обробки даних;
- недостатній рівень кваліфікації працівників;
- недотримання встановленого порядку нарахування і виплат заробітної плати;
- недостатній контроль за фондом оплати праці та фондом використаного часу.

Можливим вирішенням до кожного недоліку є забезпечення дотримання встановленого порядку ведення документації, що підтверджує операції нарахування та виплати заробітної плати, впровадження сучасних

технологій ведення облікових процесів, проведення навчання для підвищення кваліфікації працівників розрахункового відділу та введення у обліковий процес системи контролю за використанням фонду заробітної плати. На думку автора, для деталізації статистичної інформації необхідно вести одну з таких форм: форма № 1-ПВ (місячна) Звіт із праці; форма № 1-ПВ (квартальна) – Звіт із праці; форма № 1-РС – Звіт про витрати на утримання робочої сили; форма № 3-борг – Звіт про заборгованість з оплати праці.

Весь обліковий процес складається з трьох етапів: первинного, поточного і підсумкового обліку. Первинний облік здійснюється на першій стадії облікового процесу через документування та оцінювання господарських явищ і процесів. Поточний облік передбачає реєстрацію господарських операцій за синтетичними і аналітичними рахунками бухгалтерського обліку. На стадії підсумкового бухгалтерського обліку відбувається зведення отриманої на попередніх етапах інформації і відображення даних у бухгалтерській звітності.

## **Висновки до розділу 1**

У першому розділі кваліфікаційної роботи було розглянуто теоретичні, методологічні і практичні аспекти сучасного стану обліку розрахунків з оплати праці.

Теоретичні засади трактують поняття заробітна плата по-різному. Законодавство не дає точного визначення терміну «оплата праці». Оплата праці – це система методів, форм і видів виплат, яка застосовується для визначення розміру заробітної плати працівників і витрат підприємства. Згідно Закону України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95-ВР: «Заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу» [13]. Структура заробітної плати виглядає так:

1. Основна заробітна плата – виплати працівникам за виконану

роботу відповідно до встановлених норм праці (трудових договорів, тарифних ставок, посадових окладів тощо).

2. Додаткова заробітна плата – працівникам понад основну заробітну плату за особливі умови праці, інтенсивність та напруженість праці, виконання особливо важливих завдань тощо. Включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій

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

Для визначення рівня виплат працівнику, на підприємствах вводяться тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів, професійні стандарти та кваліфікаційні характеристики (за відсутності професійних стандартів). Такий метод є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати.

На підприємствах застосовуються погодинна та відрядна форми оплати праці, та згідно статті 115 КЗпП, «заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором або нормативним актом роботодавця, погодженим з виборним органом первинної профспілкової організації чи іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом (а в разі відсутності таких органів - представниками, обраними і уповноваженими трудовим колективом), але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів, та не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата» [3, ст. 115].

Функції заробітної плати - це їх роль і призначення і врегулюванні трудових відносин зацікавлених сторін - працедавця і найманого працівника.

Основними функціями заробітної плати є: відтворювальна, вимірjuвально-розподільча, захисна, оптимізаційна, регулююча, соціальна, статусна, стимулююча.

Основними документами, що регулюють відносини в системі оплати праці є: П-1 «Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу»; П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки»; П-4 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)»; П-5 «Табель обліку використання робочого часу»; П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника»; П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)».

Для написання кваліфікаційної роботи було обрано товариство з обмеженою відповідальністю «Одеська мехколона №10» (далі – ТОВ «Одеська мехколона №10»). Дане підприємство створено з метою проведення господарської діяльності на території України, спрямоване на одержання прибутку від самостійної, ініціативної, систематичної, на власний розсуд господарської діяльності, не забороненої чинним законодавством України.

Основним видом діяльності підприємства є будівництво споруд електропостачання та телекомунікацій (прокладання повітряних та кабельних ліній електромереж, встановлення опор повітряних ліній електромереж тощо). Діяльність, що проводиться товариством є ліцензованою, виникає у момент отримання ліцензії і припиняється з закінченням строку, якщо інше не встановлено законодавством.

Обов'язки та відповідальність працівників бухгалтерії регламентовано інструкціями, затвердженими керівником підприємства. Розглянемо детальніше обов'язки бухгалтерської служби, очолюваної головним бухгалтером. Основними завданнями головного бухгалтера стосовно розрахунків з оплати праці є:

– забезпечення дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці, складання та подання у встановлені терміни фінансової та податкової звітності;

- організація контролю за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку операцій з нарахування та утримань;
- нарахування та перерахування страхових внесків у державні позабюджетні соціальні фонди, заробітних плат робітників і службовців, інших виплат та платежів, а також відрахування коштів на матеріальне стимулювання працівників підприємства;
- прийом, аналіз і контроль табелів обліку робочого часу і підготовка їх до обробки;
- нарахування заробітних плат працівникам підприємства, контроль за витрачанням фонду оплати праці, а також виплата зарплати працівникам підприємства;
- складання журналу-ордеру №5 у програмі ведення бухгалтерського обліку та координування та надання напрямків роботи відділу тощо.

Усі розпорядження головного бухгалтера є обов'язковими для виконання всіма працівниками підприємства.

До підлеглих у бухгалтерії відносяться: бухгалтер і виконавець з договірних та претензійних робіт. Бухгалтер відповідає за: ведення бухгалтерського обліку операцій з оплати праці та їх документації, включаючи записи про видачу лікарняних, відпускних, та інших виплат, облік зобов'язань; складає табеля обліку робочого часу; підготує документи для оплати рахунків; проводить щомісячне заповнення особових рахунків працівників; готує періодичну звітність з єдиного соціального внеску, виконує податковий облік тощо.

Документообіг ведеться по затвердженим правилам. У архіві зберігаються всі документи по господарській діяльності підприємства, згідно діючого законодавства України. Облік на підприємстві ведеться по затверджених правилах, сама система обліку знаходиться у належному стані.

Для удосконалення обліку, запропоновано розширення Плану рахунків підприємства зі збільшенням деталізації рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

## РОЗДІЛ 2

### СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

#### **2.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання аналізу обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві**

Загалом, необхідно зазначити, що процес індустріалізації не викликає у населення того рівня довіри, який зміг би загалом вплинути на всі господарські процеси. Кожен фактор впливу, що виникає у моменті здатен змінити всю структуру підприємств від схем виробництва до керівних ланок як у прогресивний, так і у зворотній бік. Невизначеність майбутнього лякає підприємців, але наразі виглядає як нормальна структура сьогодення.

Розглядаючи галузь аналізу господарської діяльності необхідно зауважити – підприємства будь-якого розміру і форми власності вже керуються усіма правилами промислової революції, що відображається в автоматизації процесів, залученні ресурсів, що швидко обробляються і формують результати. Загальний аналіз відображає покращення усіх показників ефективності діяльності як окремого господарства по галузі, так і ринку загалом. Але поряд з покращенням ефективності підприємства, необхідно залучати аналіз складу працівників, які залучені до процесу. При нагромадженні неефективного персоналу, наявність розвинених технологій не дає гарантій покращення показників діяльності. Утримання таких робітників провокує збільшення витрат, що негативно впливатимуть на показники діяльності підприємства, а як результат – неефективність функціонування господарства на ринку економіки.

Саме тому важливим при розгляді усіх ланок, що взаємодіють у господарських процесах створення товарів, виконанні робіт чи наданні послуг є аналіз. Сучасне покоління не терпить приховування будь-яких фактів діяльності, тому основними потребами, що висувуються від конкурентоспроможного працівника – чесність у роботі, відкритість до

розвитку, зрозумілість у відображенні планів діяльності, гідна оплата праці. Адже невпевненість у можливості розвитку людини як особистості на робочому місці відгороджує можливість отримати ефективного робітника.

На сьогодні більше уваги приділено обліку і контролю розрахунків з оплати праці, досліджено їх вплив на динаміку забезпеченості благами працівників. Але крім встановлення стандартів, вимог та критеріїв для оцінки та перевірки результатів або виконання задач необхідним є процес дослідження, розгляду, розбору та розуміння інформації, щоб отримати висновки, розкрити закономірності або зрозуміти причинно-наслідкові зв'язки. Аналіз передбачає розгляд даних, виявлення тенденцій, прогнозування, виявлення проблем або можливостей для подальшого прийняття рішень.

Першим етапом проведення аналізу на підприємстві є вибір суб'єкта дослідження. Суб'єктом може бути як штатний працівник підприємства (бухгалтер, головний бухгалтер тощо), так і сторонній аналітик. Наступним етапом є визначення об'єкту спостереження і аналізу. У випадку аналізу оплати праці ціллю визначається персонал підприємства.

Основними завданнями аналізу виплат працівникам є:

- визначення даних про рівень зарплат, надбавки, бонуси, структуру оплати, а також порівняння цих даних зі стандартами галузі або ринковими показниками;
- визначення ефективності використання часу у процесі господарської діяльності;
- виявлення ресурсів забезпечення освітнього рівня персоналу, робочих місць;
- аналіз ресурсозабезпеченості персоналу;
- витрати на забезпечення ефективності використання трудових ресурсів;
- вивчення ефективності витрат підприємства і час формування людського капіталу;

- дослідження руху трудових ресурсів;
- виявлення резервів ефективного використання трудових ресурсів;
- перевірка виконання дотримання мінімальних соціальних гарантій;
- перевірка коректності індексування доходів працівників;
- перевірка коректності нарахувань заробітної плати;
- перевірка правильності розрахунків за графіками змінності, підсумованого обліку, нічних / вечірніх / понаднормових годин, оплати в святковий і неробочий час відповідно до Колективного договору або Положення по оплаті праці;
- перевірка правильності методології розрахунку середнього заробітку (з відпустки, по лікарняним);
- перевірка правильності оплати праці працівникам, направленим у відрядження тощо.

Як відомо, теорією і практикою у наукових цілях пропонується чимало різноманітних методів збирання первинної інформації, основними з яких є опитування, моделювання, експеримент, спостереження та інші.

О.Ю. Шоляк зазначав, що «головним джерелом для аналізу виплат працівникам є облікова інформація. Вона є значною за обсягом та найбільш деталізованою. Така її роль зумовлена низкою важливих особливостей, серед яких: суцільне і безперервне відображення всіх операцій, їх документальне оформлення й узагальнення у вартісних вимірниках, високі аналітичні можливості врахованих реєстрів. Основними складовими бухгалтерської інформації є первинні документи, обороти по рахунках, дані з облікових реєстрів, фінансової, статистичної та соціальної звітності» [78].

Основними джерелами фактичної інформації для аналізу персоналу є облікові дані, але важливе значення також має інформація, яка не включена до облікових записів. Фактична інформація дає уявлення про кількість працівників на підприємстві та ефективність їхнього залучення до господарської діяльності. Формується вона через низку особливостей, таких як суцільність і безперервність ведення та відображення всіх господарських

операцій, їх документальне оформлення у натуральних, грошових і трудових вимірниках. Через низку цих факторів з'являється можливість врахування всіх об'єктів обліку, що слугують базою аналізу. Таку інформацію надають первинні документи, дані реєстрів обліку, обороти по рахунках, а також інформація з фінансової, статистичної звітності. Вірно сформована облікова інформація і своєчасне відображення господарської діяльності у звітності дає можливість розглядати діяльність господарської одиниці у розширених обсягах.

Аналіз фонду робочого часу, структуру фонду оплати праці, укомплектованість підприємства штатними працівниками детально зображує статистична звітність та звітність до фондів соціального страхування. Форми статистичної звітності, що містять інформацію щодо обсягів діяльності суб'єктів господарювання розміщені на сайті Державної служби статистики України.

Розглядаючи Додаток 15 класифікації джерел інформації, необхідно зауважити, що позаобліковими можуть бути внутрішні і зовнішні джерела, у той час як до облікових належать лише внутрішні.

Усі з представлених джерел є важливою складовою аналізу розрахунків по оплаті праці. На перший погляд можна зробити висновок, що великий обсяг джерел інформації не висвітлює дану категорію обліку в достатньому обсязі про запроваджені соціальні заходи і понесені на них витрати. Це зумовлено тим, що діяльність підприємств усіх форм власності більш направлена на господарські процеси і деталізується у більшій мірі виробнича складова. Тому держава більше аналізує саму діяльність підприємства, а не його соціальну складову. Тобто, недостатня інформаційна база знижує якість результатів проведеного аналізу, в результаті чого виникають неточності, знижується достовірність.

Проведення економічного аналізу на різних рівнях відображає ситуацію, що могла, може чи вже відбулась. Так, оперативний аналіз проводиться за даними бухгалтерського обліку на підставі даних первинних

документів для опрацювання і оцінки діяльності. Для аналізу застосовується планово-нормативна, звітна, облікова й позаоблікова інформація. Прогнозний аналіз ефективності використання трудових ресурсів застосовується при оцінці відповідних управлінських рішень, способів підвищення ефективності використання наявних ресурсів і якості роботи.

Необхідно зауважити, що процес розрахунку заробітної плати кропіткий. Необхідно детально розуміти усі нюанси законодавчо регульованих нарахувань і відрахувань з заробітної плати, державних гарантій, неоднозначного оподаткування і звітності. Кожне рішення у даній галузі сприяє або стримує розвиток такого важливого соціального сектору як середній клас – свідомого і працездатного населення. При збільшенні ролі середнього класу держава має можливості розвитку у соціальній, економічній та політичній сферах.

Важливо зазначити, що конкретного визначення терміну «середній клас» не існує, адже існує значна кількість показників, що їх можуть ідентифікувати. Крім рівня доходів для ідентифікації характеристик середнього класу також залучають соціальний статус, деривація майна, ентропія внаслідок змін тощо. Тому відчуття знехтуваності і особистої знедоленості можуть призвести до своєрідного «вибуху». Саме для протидії таких випадків необхідно детально аналізувати систему оплати праці і ефективно впроваджувати нові фактори забезпечення важливими матеріальними потребами. Зокрема для покриття мінімальних потреб, що виникають, згідно досліджень Н. Харченко, «під важливими матеріальними потребами розуміють: мінімальні умови життя сім'ї (житло, їжа, одяг), доступ до соціальних благ (медицина, освіта, відпочинок), здорові умови проживання, охорона та оплата праці» [69].

Джерелом коштів на оплату праці працівників госпрозрахункових підприємств є частина доходу та інші кошти, одержані внаслідок їх господарської діяльності.

«Для установ і організацій, що фінансуються з бюджету, - це кошти, які виділяються з відповідних бюджетів, грантів, а також частина доходу, одержаного внаслідок господарської діяльності та з інших джерел» [13].

Етапи розрахунку заробітної плати складаються з:

1) розрахунку заробітної плати на підставі первинних документів, Наказу про прийняття на роботу, табелів робочого часу, лікарняних листів, відпусток, нарядів, даних погодинного обліку робочого часу за якими нарахована винагорода. Даний етап передбачає розрахунок щомісячної індексації заробітної плати, винагород за договорами цивільно-правового характеру, виплат при звільненні або скороченні та інших нарахувань, передбачених законодавством України та колективними договорами;

2) розрахунку утримань із заробітної плати, що проводиться на основі виконавчих документів, заяв працівників підприємства та інших видах, у відповідності до правил організації. Так, до них можна віднести аліменти, погашення кредиту, певні внески для профспілки, добровільні внески для різних благодійних фондів та організацій, відшкодування заподіяної шкоди та інші види.

3) розрахунку податків і зборів, що утримуються з заробітної плати, відповідно до законодавства України:

- податку з доходу фізичних осіб;
- єдиного соціального внеску (ЄСВ);
- військового збору;
- аліменти, утримання за виконавчим листом та інші добровільні відрахування.

«Заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором або нормативним актом роботодавця, погодженим з виборним органом первинної профспілкової організації чи іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом (а в разі відсутності таких органів - представниками, обраними і уповноваженими трудовим колективом), але не рідше двох разів

на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів, та не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата. У разі, коли день виплати заробітної плати збігається з вихідним, святковим або неробочим днем, заробітна плата виплачується напередодні. Розмір заробітної плати за першу половину місяця визначається колективним договором або нормативним актом роботодавця, погодженим з виборним органом первинної профспілкової організації чи іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом (а в разі відсутності таких органів - представниками, обраними і уповноваженими трудовим колективом), але не менше оплати за фактично відпрацьований час з розрахунку тарифної ставки (посадового окладу) працівника». [13]

При звільненні працівника виплата всіх сум, що належать йому від підприємства, установи, організації, проводиться в день звільнення. Якщо працівник в день звільнення не працював, то зазначені суми мають бути виплачені не пізніше наступного дня після пред'явлення звільненим працівником вимоги про розрахунок. Про суми, нараховані та виплачені працівникові при звільненні, із зазначенням окремо кожного виду виплати (основна та додаткова заробітна плата, заохочувальні та компенсаційні виплати, інші виплати, на які працівник має право згідно з умовами трудового договору і відповідно до законодавства, у тому числі при звільненні) роботодавець повинен письмово повідомити працівника в день їх виплати.

У разі спору про розмір сум, нарахованих працівникові при звільненні, роботодавець у будь-якому разі повинен у визначений цією статтею строк виплатити не оспорювану ним суму.

## 2.2. Методологічні засади аналізу обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві

Методологічними основами проведення аналізу оплати праці є наукові роботи науковців, що вивчали теорію і методологію, а також законодавчу і нормативну базу по даному питанню.

«Щоб дослідити стан розрахунків підприємства з персоналом, а саме виявити резерви збільшення обсягу виробництва та підвищення рентабельності варто проаналізувати показники, які пов'язані з заробітною платою робочої сили, її якістю та продуктивністю» [72].

Економічний аналіз розрахунків з оплати праці необхідно проводити за допомогою певних методів і прийомів. Зокрема, у наукових роботах описують розрахунково-аналітичні, евристичні і економіко-математичні, специфічні методи (рис 2.1).



**Рис.2.1 Методика економічного аналізу оплати праці [71]**

Розглядаючи її детальніше, необхідно описати всі заходи, що застосовуються при аналізі тим чи іншим методичним прийомом. Вони вважаються основними базовими методами проведення аналітичних досліджень, адже дають характеристику зміни чи розвитку економічних явищ і процесів. В свою чергу О.Ю. Шоляк пропонує «для аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві використовувати наступну систему методів та прийомів:

1. Розрахунково-аналітичні:

– прийом порівняння. Для того, щоб даний методичний прийом був ефективно використаний він має відповідати двом загальним вимогам. По-перше, порівнювати необхідно лише ті явища, між якими може існувати відповідно об'єктивна схожість. По-друге, для пізнання об'єктів їх порівняння повинні здійснюватися за найбільш важливими, істотними ознаками;

– абсолютні, відносні та середні величини. Економічні явища, що вивчаються у процесі аналітичних досліджень мають, як правило, кількісну визначеність, яка виражається в абсолютних та відносних величинах. При аналізі розрахунків з оплати праці аналітиком використовуються натуральні та вартісні показники вимірники (грн., чол.). При аналізі саме людського капіталу можна також застосовувати й трудові вимірники. Стосовно середніх показників, то вони безпосередньо застосовуються при визначенні загального рівня вмотивованості підприємства шляхом обчислення середньої арифметичної індивідуальних показників мотивації;

– ряди динаміки застосовуються лише при довгостроковому, ретроспективному аналізі розрахунків з оплати праці. А саме, ряди динаміки можна будувати для аналізу зміни ефективності використання складових людського капіталу принаймні за рік, та проводити їх аналіз;

– індексний метод використовується для вивчення динаміки показників, виміру впливу окремих факторів формування людського капіталу;

– групування узагальнює інформацію, наприклад, групує всі витрати, понесені підприємством на збільшення людського капіталу;

– балансове узагальнення має застосування при визначення забезпеченості підприємства необхідним освітньо-кваліфікаційним рівнем персоналу;

– прийоми графічного та табличного відображення даних. Для кращого сприйняття та розуміння економічних явищ і процесів, та тенденцій і

закономірностей їх зміни та розвитку використовуються графічні прийоми. З цією метою також використовуються й таблиці.

## 2. Евристичні:

– анкетування та інтерв'ю використовуються при аналізі ефективності використання людського капіталу, а саме для визначення рівня вмотивованості працівників. Саме аналітиком може бути розроблена відповідна анкета для заповнення працівниками підприємства, щоб визначити їх рівня віддачі людського капіталу. Адже на етапі аналізу людського капіталу важливого значення набуває людина з її розумово-пізнавальними властивостями. Проте, ефективність даного методу вимагає ґрунтовних знань з психології людини, адже він повинен гарантувати правдивість відображення істини;

– інші евристичні методи можуть застосовуватися для прогнозування найоптимальніших заходів з покращення ефективності використання людського капіталу підприємства. Однак застосуванні даних методичних прийомів вимагає значних фінансових та людських ресурсів та прийняття рішення про їх застосування є компетенцією керівництва.

3. Економіко-математичні. Збільшення об'єктів аналітичного дослідження та функцій управління вимагає удосконалення економічного аналізу на основі застосування економіко-математичних методів. До переваг даних методів варто віднести прискорення проведення економічного аналізу, більш повне дослідження впливу факторів на результат. Однак їх використання вимагає підвищення освітнього рівня аналітика, адже він повинен досконало ними володіти. Також більшість з даних методів вимагають використання програмних продуктів з відповідними аналітичними властивостями. Тому вважаємо, що їх застосування при економічному аналізі виплат працівникам є недоцільним, та не настільки необхідним. Адже даний аналітичний процес не є настільки громіздким у розрахунках.

4. Специфічні методи аналізу розрахунків з оплати праці: оцінка ефективності використання людського капіталу. Людський капітал не

відокремлений від свого носія – людини. Тому існує зв'язок між психологічним станом особи та рівнем віддачі її особистого людського капіталу. Тому, у певному розумінні, аналітик, що здійснює аналіз ефективності використання людського капіталу підприємства має бути психологом. Знати відповідні закони та закономірності психології, вміти проводити оцінку «психологічного клімату» підприємства» [78 ,с. 159-160].

Серединська В.М., Загородна О.М., Федорович Р.В. пропонують виокремлювати наступні «складові методики аналізу оплати праці: загальна оцінка використання коштів на оплату праці; аналіз складу, динаміки та структури фонду оплати праці, виявлення непродуктивних виплат; факторний аналіз фонду оплати праці; вивчення динаміки змін заробітної плати, а також факторів, які визначають її рівень; оцінка співвідношення зміни продуктивності праці та рівня заробітної плати; дослідження своєчасності здійснення виплат працівникам» [44]

За Сирцевою С.В., «покращення організації оплати праці має ґрунтуватися на оптимізації тарифного регулювання заробітної плати, що передбачає:

- поліпшення тарифної системи шляхом встановлення жорсткого співвідношень тарифних ставок залежно від рівня кваліфікації робітників;
- введення гнучких форм і систем оплати праці;
- опрацювання внутрішньовиробничих тарифних умов оплати праці як основних факторів мотивації та стимулювання з боку тарифних систем;
- врегулювання механізму встановлення міжкваліфікаційних рівнів оплати праці та міжпосадових окладів» [64,с.133].

У ході дослідження методології, сформувались етапи проведення аналізу оплати праці, зображені у Додатку 16. Для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників застосовується аналіз фонду оплати праці. Вивчення структури фонду оплати праці дозволяє проаналізувати його склад та пропорції між окремими його елементами. «Першим кроком розраховується абсолютна і відносна економія або перевитрати фонду

заробітної плати основного виробничого персоналу, а далі – окремих категорій працівників. Дані розрахунки відображають темп зростання фонду оплати праці, приріст фонду оплати праці, а також відсоток приросту фонду оплати праці до попереднього року.

Абсолютна економія або перевитрата розраховується як різниця між фактичним показником фонду оплати праці і плановим. У вигляді формули це буде виглядати як:

$$\Delta\text{ФОП} = \text{ФОПф} - \text{ФОПп}, \text{ де} \quad (2.1)$$

- $\Delta\text{ФОП}$  – абсолютна економія (перевитрати);
- $\text{ФОПф}$  – фактичний показник фонду оплати праці;
- $\text{ФОПп}$  – плановий показник фонду оплати праці.

Абсолютний показник зміни фонду оплати праці враховує загальні суми коштів призначених для оплати праці, не враховуючи зміни обсягу продукції, продуктивність праці, з якими вони пов'язані.

Відносний показник економії або перевитрат фонду оплати праці є показником, який відображає ефективність використання коштів, які призначені для оплати праці, у порівнянні з певними критеріями або стандартами. Цей показник вказує на те, наскільки оплата праці відповідає певним критеріям ефективності або нормативам у відношенні до результатів або обсягів виробництва. Даний показник відображає більш точну оцінку використання фонду, адже він враховує відсоток зміни величини фонду оплати праці при зміні обсягу продукції хоча б на 1%.

Розрахунок відносного показника відбувається за такою формулою:

$$\Delta\text{ФОПв} = \text{ФОПф} - \text{ФОПскориг} = \text{ФОПф} - (\text{ФОПпз} * k + \text{ФОПпп}), \text{ де} \quad (2.2)$$

- $\Delta\text{ФОПв}$  – відносний показник зміни фонду оплати праці;
- $\text{ФОПф}$  – фактичний показник фонду оплати праці;
- $\text{ФОПскориг}$  – показник фонду оплати праці, скоригований за рахунок коефіцієнта;
- $\text{ФОПпз}$ ,  $\text{ФОПпп}$  – відповідно змінна й постійна сума планового фонду оплати праці;

–  $k$  – коефіцієнт виконання плану за випуском продукції.

У свою чергу для розрахунку значень за формулою, необхідно визначити коефіцієнт виконання плану за випуском продукції. При цьому слід мати на увазі, що коригуванню підлягає лише та частина фонду заробітної плати, яка змінюється пропорційно зростанню обсягу продукції, і тільки промислово-виробничого персоналу. Дані розрахунки проводять за формулою:

$$k = V_f / V_{пл} \quad (2.3)$$

де  $V_f$ ,  $V_{пл}$  – показники фактичного та планового випуску продукції.

Наступним етапом аналізу є проведення факторного аналізу показників. Факторний аналіз фонду оплати праці - це метод, який дозволяє визначити основні фактори, що впливають на його величину. Для цього використовується кореляційний аналіз, який дозволяє виявити зв'язки між різними показниками фонду оплати праці.

Для цього можна використовувати такі показники, як:

- частка основної заробітної плати в загальній сумі фонду оплати праці;
- частка додаткової заробітної плати в загальній сумі фонду оплати праці;
- частка заробітної плати за відпрацьований час в загальній сумі фонду оплати праці;
- частка заробітної плати за відрядництвом в загальній сумі фонду оплати праці.

Основними показниками, які впливають на величину фонду оплати праці є: чисельність працівників; тривалість робочого часу; розмір середньої заробітної плати; склад оплати праці.

Дослідження впливу факторів на зміну фонду оплати праці із використанням факторних моделей, зокрема, факторний аналіз фонду оплати праці здійснюється за допомогою двофакторної мультиплікативної моделі. Фактична величина фонду оплати праці визначається як добуток чисельності працівників та середнього заробітку. Формула визначається так:

$$\text{ФОП} = \text{Ч} * \text{СЗ} \quad (2.4)$$

Ч - чисельність працівників,

СЗ – середній заробіток.

Також формула визначення фонду оплати праці може мати інший вигляд:

$$\text{ФОП} = \text{ОЗп} + \text{ДЗп} + \text{Ізкв} \quad (2.5)$$

ОЗп – основна заробітна плата;

ДЗп – додаткова заробітна плата;

Ізкв – Інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Загальні зміни по фонду оплати праці відображаються у такій послідовності:

1) Визначення загальної зміни (+, –) фонду оплати праці, тис. грн:

$$\Delta \text{ФОП} = \text{ФОП}_1 - \text{ФОП}_0 \quad (2.6)$$

2) у тому числі за рахунок факторів:

– середньооблікової кількості працівників ( $\Delta \text{ФОП}_\text{ч}$ ):

$$\Delta \text{ФОП}_\text{ч} = (\text{Ч}_1 - \text{Ч}_0) \times \text{З}_0 \times 12; \quad (2.7)$$

– середньомісячної заробітної плати одного працівника ( $\Delta \text{ФОП}_\text{з}$ ):

$$\Delta \text{ФОП}_\text{з} = \text{Ч}_1 \times (\text{СЗ}_1 - \text{СЗ}_0) \times 12; \quad (2.8)$$

Ч<sub>0</sub>, Ч<sub>1</sub> – чисельність персоналу у звітному і базовому періодах, осіб;

СЗ<sub>1</sub>, СЗ<sub>0</sub> – середня заробітна плата працюючих у звітному і базовому періодах, грн.

Вивчення середньої заробітної плати дозволяє проаналізувати рівень оплати праці на підприємстві. Для цього можна використовувати такі показники, як:

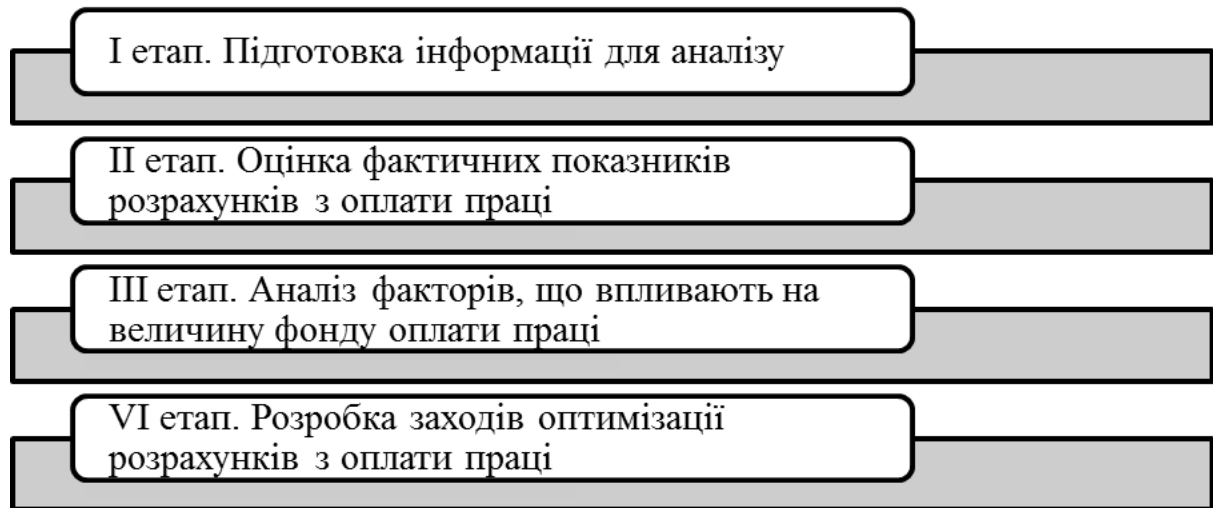
- середня заробітна плата в цілому по підприємству;
- середня заробітна плата за видами робіт;
- середня заробітна плата за категоріями працівників.

Стан визначення середньої заробітної плати можна провести за такою формулою:

СЗ – сума заробітної плати

Ч – чисельність працівників» [78].

Таким чином аналіз розрахунків з оплати праці повинен починатись з аналізу формування фонду оплати праці. Кожен етап методологічного розгляду елементів формування фонду сформовано у таблиці 2.2.



**Рис 2.2 Етапи методологічного аналізу розрахунків з оплати праці**

Етап підготовки інформації включає в себе пошук, збирання та підготовка необхідної інформацію для аналізу, яка може включати дані бухгалтерського обліку, звітності, а також інші джерела інформації.

Під час другого етапу проводяться оцінки фактичних показників розрахунків з оплати праці з плановими, а також з показниками попередніх періодів. Це необхідно для визначення обсягів, які займає основна заробітна плата, премії, надбавки, лікарняні та інші виплати у частині витрат господарської одиниці. Розглядаючи з боку працівника – обсяг виплат, що буде отримано за виконану роботу або надані послуги.

Третій етап розкриває фактори, що впливають на фонд оплати праці. На цьому етапі проводиться аналіз факторів, що впливають на величину розрахунків з оплати праці. Це відбувається через аналіз як через математичні, так і логічні методи, а також через аналіз абсолютних і відносних показників динаміки оплати праці за базовий і попередній періоди.

Останній етап підсумовує отримані результати. На цьому етапі необхідно розробити заходи щодо оптимізації розрахунків з оплати праці, з урахуванням виявлених факторів.

Потрібно пам'ятати про важливість проведення аналізу розрахунків з оплати праці, адже наразі недостатня наукова база забезпечує регулювання даного питання на рівні минулих досліджень, що не визначає факторів впливу теперішніх і майбутніх факторів. Значна кількість досліджень проведена закордонними науковцям та на думку автора є важливим перегляд методичної бази України для співставлення її з науковими дослідженнями видатних вчених інших країн.

### **2.3. Практичні аспекти аналізу обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві**

Аналіз розрахунків з оплати праці є важливим інструментом управління витратами підприємства. Завдяки даному процесу можливо визначити склад фонду оплати праці, його складові, а також чи є фонд оплати праці занадто високим або занадто низьким. Важливим фактором, який можливо виявити у процесі – чи є в його структурі якісь диспропорції. Усі показники впливають на визначення в майбутньому планів по заробітній платі.

Важливо зазначити, що ТОВ «Одеська мехколона №10» вкладає в свою політику прозорість і зрозумілість. Працівники знають як і коли вони отримують свою заробітну плату, і можуть бути впевнені у справедливому визначенні винагороди за їх працю. Також оплата за виконану роботу повинна стимулювати працівників до підвищення продуктивності праці та якості наданих послуг.

Початково, для визначення розміру фонду оплати праці і його ролі важливо проаналізувати ділову активність підприємства, для якої використовуються дані фінансової звітності ТОВ «Одеська мехколона №10».

(Додаток 20) Так як підприємство, згідно чинного законодавства, визначене як суб'єкт малого підприємництва, то відповідно заповнює і подає звітність форми №1-м Баланс та форму №2-м Звіт про фінансові результати ( Додатки 17-19).

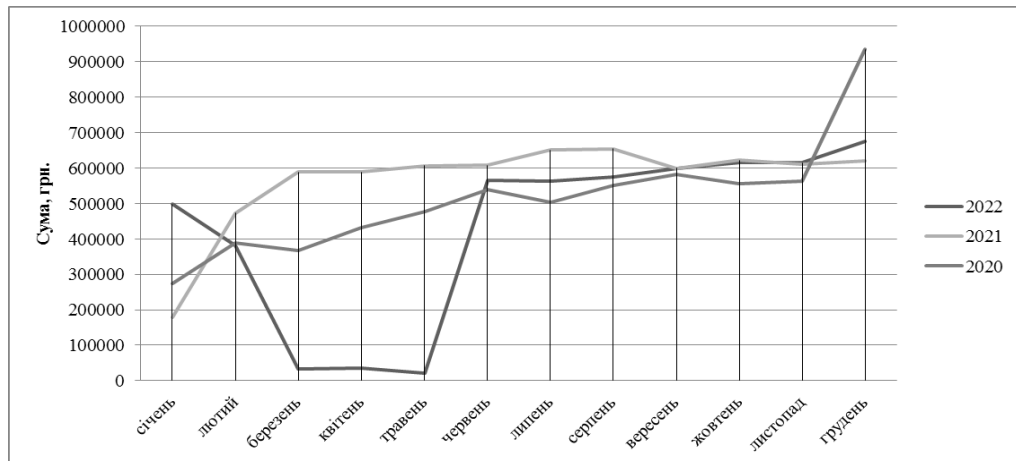
До фонду оплати праці включаються нарахування найманим працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені в грошовому вираженні) за відпрацьований та невідпрацьований час, який підлягає сплаті, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат.

Фонд оплати праці складається з фонду основної заробітної плати, фонду додаткової заробітної плати і інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Фонд оплати праці – сума нарахувань працівникам у грошовій та натуральній формі за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці за тарифними ставками (окладами), відрядними розцінками робітників та посадовими окладами керівників, фахівців, технічних службовців, включаючи в повному обсязі внутрішнє сумісництво. Включає обов'язкові відрахування із заробітної плати працівників: податок на доходи фізичних осіб, військовий збір та єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування працівників.

«До фонду оплати праці не відносяться: грошове забезпечення кадрових військовослужбовців та осіб рядового й начальницького складу, виплати, що здійснюються за рахунок коштів фонду державного соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, допомога по вагітності та пологах, оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства, одноразова допомога працівникам, які виходять на пенсію згідно з діючим законодавством та колективними договорами, а також сума єдиного внеску, яка сплачується роботодавцем на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [22].

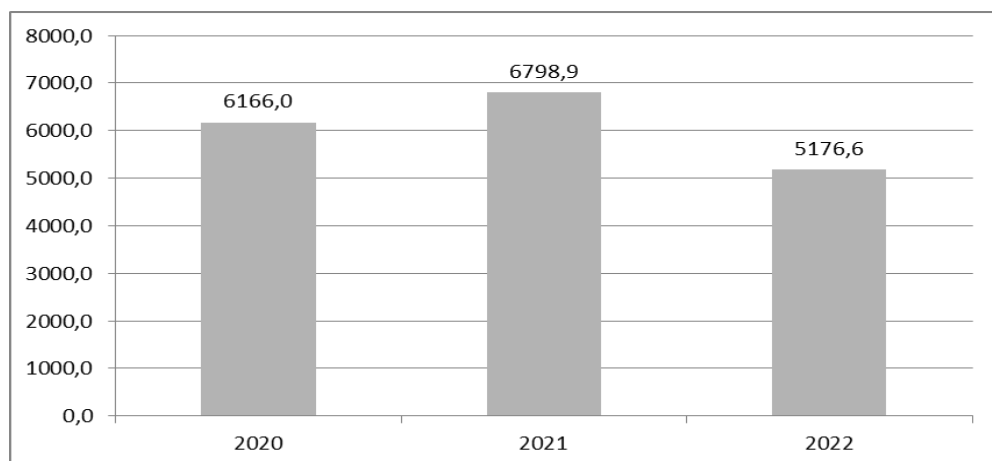
Для початку аналізу доцільно було б розглянути загальний стан фонду оплати праці на підприємстві за період 2020-2022 років (рис 2.3). Автором зображено загальні зміни, що відбулися у аналізований період по місяцях.



**Рис. 2.3 Зміни розміру фонду оплати праці за 2020-2022 рр.**

На рисунку видно динаміку змін по всіх роках, що аналізуються. Зокрема помітно великі зміни за період березень-травень 2022 року. За наступні періоди зміни помірно стабільні і рухаються у бік зростання.

Дані розміру фонду оплати праці підприємство визначає у формі державного статистичного спостереження № 2-підприємництво (річна) «Структурне обстеження підприємства». Далі зобразимо загальну суму фонду оплати праці по ТОВ «Одеська мехколона №10» (рис. 2.4)



**Рис 2.4 Динаміка зміни фонду оплати праці ТОВ «Одеська мехколона №10» за 2020-2022 рр., грн**

Отже, можна зробити висновок, що сума фонду оплати праці у ТОВ «Одеська мехколона №10» протягом 2020-2022 років була нестабільною. Такі зміни факторів зумовлені початком повномасштабного вторгнення, що також

вплинуло і на інші фактори роботи підприємства. Так, розмір фонду оплати праці збільшився за 2020-2021 рік на 632,9 тис грн або на 10,26%. Вже у 2022 році, у порівнянні з 2021 роком розмір фонду оплати праці суттєво знизився на 1622,3 тис. грн. або на 31,3%.

Наступним етапом проведемо аналіз структури фонду оплати праці та його складових частин за 2020-2022 рр. Зобразимо дані у Додатку 21 Складовими фонду оплати праці ТОВ «Одеська мехколона №10» є:

1. Основна заробітна плата – це заробітна плата, що виплачується працівникам за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (трудових договорів, тарифних ставок, посадових окладів тощо);

2. Додаткова заробітна плата - це заробітна плата, що виплачується працівникам понад основну заробітну плату за особливі умови праці, інтенсивність та напруженість праці тощо;

3. Інші заохочувальні та компенсаційні витрати – виплати працівникам у вигляді премій, надбавок, доплат, компенсацій за невикористану відпустку

Дані Додатку 21 свідчать, що фонд оплати праці ТОВ «Одеська мехколона №10» змінювався за період 2020-2022 років. Так, відносно 2020 року, загальний фонд оплати праці 2022 року зменшився на 989,4 тис. грн. або 16,05%. У порівнянні з наступним, 2021 роком, фонд знову зменшився на 1622,3 тис. грн. або 23,86%. Така ситуація складалась у зв'язку зі змінами в економічному, соціальному і політичному середовищах.

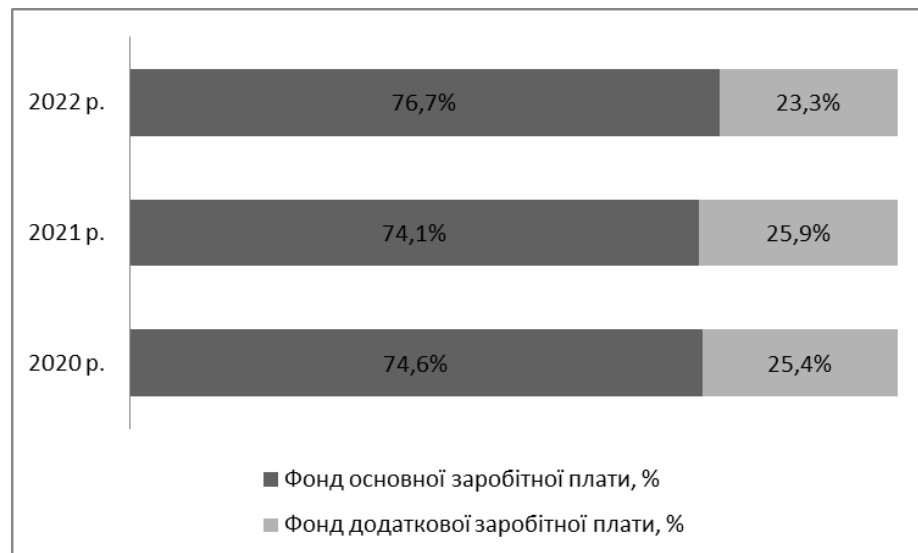
Загалом, найвищий показник фонду оплати праці спостерігається у 2021 році. Так сума фонду основної заробітної плати склала 5039,6 тис. грн.; показник фонду додаткової заробітної плати того ж року склав 1759,3 тис. грн. У 2022 році по відношенню до 2021 року розміри фондів зменшилися на 1066,8 тис. грн або 21,17% і 555,5 тис. грн або 31,58% відповідно.

Розділ витрат на навчальні відпустки, у зв'язку з реорганізацією і скороченням штату, доплати по тимчасовій непрацездатності відображають тенденцію зменшення. Найбільший показник у 126,8 тис. грн. зафіксовано за

період 2020 року. У період 2020-2021 рр. показник зменшився на 53,5 тис. грн. і склав 73,3 тис. грн. За період 2021-2022 рр. збільшився до 80,6 тис. грн., але у порівнянні з 2020 роком сума менша на 46,2 тис. грн. або 36,44%.

Для визначення розміру надбавок і доплат у складі додаткової заробітної плати, необхідним є розгляд статистичної звітності ПВ-1 «Звіт з праці» (місячна), ПВ-1 «Звіт з праці» (квартальна). Наразі, ТОВ «Одеська мехколона №10» не веде такої форми звітності та включає розмір премій, надбавок і заохочувальних виплат у розмір основної заробітної плати. При нарахуванні премій на підприємстві оформляється Наказ про нарахування премій. Узагальнена інформація про фонд додаткової заробітної плати формується у ТОВ «Одеська мехколона №10» у статтях форми статистичного спостереження №-2 підприємництво (річна) (Додатки 22-24). Рядок 412 «Витрати на оплату праці» охоплює рахунки бухгалтерського обліку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» і 81 «Витрати на оплату праці».

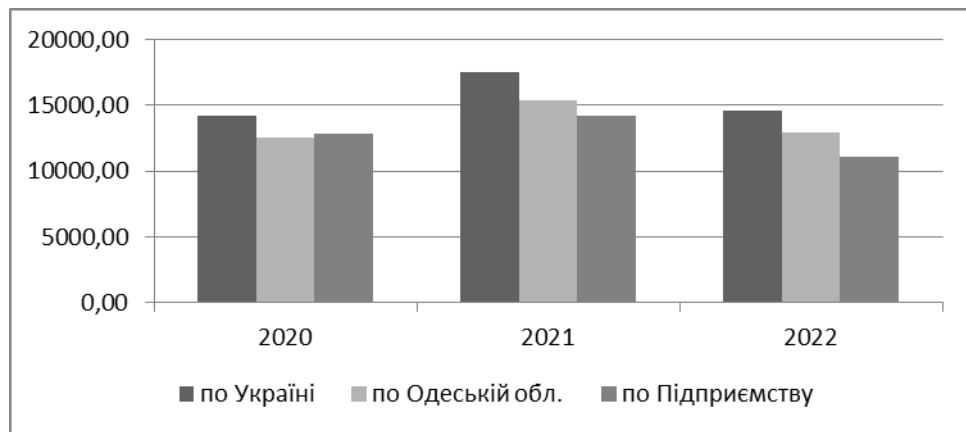
Річний огляд кількості відпрацьованих годин відображає скорочення. Так, у 2022 році, по відношенню до 2020 та 2021 років відпрацьований час скорочувався на 16257 та 19383 людино-години відповідно. Штат працівників Товариства за період 2020-2022 років не змінювався, тому аналіз плинності кадрів не проводився. Слід відобразити відношення основного і додаткового фондів заробітної плати по рокам для наочного розуміння частки кожної складової у загальному фонді оплати праці. Зобразимо склад фонду оплати праці ТОВ «Одеська мехколона №10» на рис. 2.5.



**Рис 2.5 Структура фонду оплати праці ТОВ «Одеська мехколона № 10»  
2020-2022 рр.**

У відносних показниках спостерігається зменшення частки фонду додаткової заробітної плати Товариства у 2022 році. Відносно 2020-2021 років у 2022 році розмір фонду додаткової заробітної плати зменшився на 2,2% і 2,6% відповідно. Причинами такої ситуації є зменшення обсягів надання послуг ТОВ «Одеська мехколона №10» протягом представленого періоду. Для детального аналізу фонду додаткової заробітної плати підприємство не веде окремих процедур. Наразі фонд оплати праці обліковується як цілісна система, через значну нагромадженість невеликих сум виплат. Тому аналізуючи його в розрізі даних з Додатку 21 і даних статистичної та фінансової звітності, можна визначити обсяги його фінансування зменшувались у 2022 році по відношенню до 2020 р. і 2021 р. на 363,7 тис. грн. і 555,5 тис. грн. відповідно.

Визначення середньомісячної заробітної плати дасть інформацію для нарахування пенсійних виплат. Зображення розміру середньомісячної заробітної плати по Україні, Одеській області та на ТОВ «Одеська мехколона №10» зображено у рис. 2.6.



**Рис. 2.6 Показники середньомісячної заробітної плати за 2020-2022 рр.**

Розглядаючи період 2020-2022 років в Україні, необхідно звернути увагу на зміни доходів, що отримувало суспільство за цей період. Згідно даних Пенсійного фонду, дохід з кожним роком коливався. Так, у період 2018 року середня заробітна плата склала 7 811 грн, що наразі на 5 506 грн менше середньої заробітної плати 2022 року, яка склала 13 376 грн.

У складі ТОВ «Одеська мехколона №10» розмір фонду оплати праці варіювався в залежності від періоду і складався відносно: у 2020 році – 75% основної заробітної плати, 25% – додаткової заробітної плати; у 2021 р. – 74% і 26% відповідно; у 2022 р. – 77% і 23% відповідно. Середньомісячна заробітна плата по ТОВ «Одеська мехколона №10» знижувалась протягом 2020-2022 рр. По відношенню до середньомісячної заробітної плати по Україні і Одеській області зображених на рис ..., заробітна плата Товариства у 2020 році знаходиться на рівні вище середньої по області та нижче по Україні, а за 2021-2022 роки – нижче норми.

#### **2.4. Шляхи удосконалення аналізу обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві**

Під час ведення діяльності важливою умовою є фіксація всіх фактів господарських операцій на підприємстві. Адже побудова ефективної системи аналізу розрахунків з оплати праці забезпечує дозволяє оцінити ефективність використання фонду оплати праці, виявити можливі резерви його економії та

розробити рекомендації щодо його оптимізації. Як результат своєчасність виконання робіт, ефективність використання ресурсів підприємства і загальний приріст показників результативності. На думку автора ТОВ «Одеська мехколона №10» у своїх діяльності керуючись всіма нормами законодавства, створює конкурентоспроможні умови праці завдяки постійному контролю за діяльністю підприємства. Доцільно було б розробити систему показників, які характеризують ефективність використання фонду оплати праці. До таких можна віднести:

- частка фонду оплати праці в загальних витратах підприємства;
- середня заробітна плата працівників;
- продуктивність праці працівників.

Так як плинності кадрів на підприємстві не спостерігається, даний фактор не суттєво впливає на зміни фонду.

Важливою умовою ефективного проведення аналізу розрахунків з оплати праці є аналіз показників по даних статистичних звітностей. Це збільшує обов'язки по веденню звітності на відповідальну особу, однак збільшує можливість регулювання об'ємів фонду оплати праці по його складникам. Вся діяльність підприємства повинна бути спрямована на:

- 1) підвищення продуктивності праці;
- 2) зацікавленість працівників в виконанні своїх обов'язків;
- 3) повне використання робочого часу;
- 4) правильне обчислення працюючого персоналу і нарахованих їм

виплат для коректного обліку заробітної плати і подальшого оподаткування.

Аналіз розрахунків з персоналом є важливим чинником економічного розвитку стабільності ТОВ «Одеська мехколона №10», адже завдяки ньому регулюється вчасність нарахувань заробітної плати і недопущення заборгованостей по виплатах.

Також важливим удосконаленням на думку автора для ТОВ «Одеська мехколона №10» необхідно:

- 1) розрахувати фонд оплати праці по складовим (відповідно фонд основної і додаткової заробітної плати, а також інших заохочувальних і компенсаційних виплат);
- 2) введення нової форми статистичної звітності форма 1-ПВ «Звіт із праці»;
- 3) вивчення ефективності введення нових форм статистики і доцільність їх введення в організацію;
- 4) вивчати ефективність застосування чинних форм і систем оплати праці.

Як результат, на ТОВ «Одеська мехколона №10» зміни повинні забезпечити збільшення ефективності систематичного контролю за співвідношенням заробітної плати працівників та їх продуктивністю, що позитивно впливатиме на розрахунки витрат підприємства і збільшить прибутковість в цілому.

## **Висновок до розділу 2**

Методологічні засади аналізу розрахунків з оплати праці включають такі основні етапи:

- 1) підготовка інформації для аналізу. На цьому етапі необхідно зібрати та підготувати необхідну інформацію для аналізу, яка може включати дані бухгалтерського обліку, звітності, а також інші джерела інформації.
- 2) оцінка фактичних показників розрахунків з оплати праці. На цьому етапі необхідно оцінити фактичні показники розрахунків з оплати праці, порівнявши їх із плановими показниками.
- 3) аналіз факторів, що впливають на величину фонду оплати праці. На цьому етапі необхідно виявити фактори, що впливають на величину фонду оплати праці, і оцінити їх вплив.
- 4) розробка заходів щодо оптимізації розрахунків з оплати праці. На цьому етапі необхідно розробити заходи щодо оптимізації розрахунків з оплати праці, з урахуванням виявлених факторів.

Аналіз розрахунків з оплати праці може здійснюватися за такими напрямками:

1) аналіз величини фонду оплати праці. Цей напрямок аналізу дозволяє оцінити загальну величину фонду оплати праці, а також його структуру.

2) аналіз ефективності використання фонду оплати праці. Цей напрямок аналізу дозволяє оцінити, наскільки ефективно використовується фонд оплати праці.

3) аналіз впливу розрахунків з оплати праці на собівартість продукції. Цей напрямок аналізу дозволяє оцінити, як розрахунки з оплати праці впливають на собівартість продукції.

4) аналіз розрахунків з оплати праці є важливим інструментом управління витратами підприємства. Аналіз дозволяє виявити проблеми в організації розрахунків з оплати праці та розробити заходи щодо їх вирішення.

Важливим фактором, що впливає на об'єктивність оцінки та побудову оптимального співвідношення темпів зростання продуктивності праці та заробітної плати, є методика їх розрахунку. Рівень та динаміка продуктивності праці у загальному вигляді розраховуються з використанням наступних показників: обсяг виробленої продукції (у натуральному, умовно-натуральному, вартісному чи трудовому вимірі); середньооблікова чисельність працівників промислово-виробничого персоналу, робітників, а також основних робітників; використання фонду робочого дня за категоріями персоналу.

Проводити аналіз розрахунків з оплати праці можливо за допомогою методів економічного аналізу. Оцінка результативності праці є однією із функцій управління персоналом, спрямованою на визначення рівня ефективності виконання роботи керівником або фахівцем. Вона характеризує їхню здатність безпосередньо впливати на діяльність якої-небудь виробничої або правлінської ланки.

## РОЗДІЛ 3

### СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

#### **3.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві**

Стрімкий розвиток економіки і пришвидшене переведення галузей економіки з державної власності у приватний сектор, змушують розвиватись державні структури для спостереження за діяльністю господарських одиниць на території країни.

Аудит розрахунків з оплати праці з'явився разом з появою необхідності контролювати норми трудового законодавства та забезпечення соціальних гарантій працевлаштованого населення. Обґрунтованість, справедливість і прозорість під час розрахунків з оплати праці є невід'ємним правом працівників підприємств.

Науковими основами вивчення є сукупність знань і принципів, на яких базується аудит розрахунків з оплати праці. У загальному розумінні це теорія аудиту, бухгалтерського обліку та трудове право. Ці аспекти визначають сутність, завдання, методи, процедури проведення аудиту всіх аспектів господарювання.

Правові засади формування і проведення аудиту фінансової звітності відображаються у Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Закон зазначає, що «аудит фінансової звітності - аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень

(стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам» [5].

Теорія бухгалтерського обліку визначає важливість глибоких знань аудитора у галузі обліку розрахунків з оплати праці. У свою чергу, аудитор оцінює достовірність нарахувань заробітної плати, повноту нарахувань податків та відрахування у фонди соціального страхування. При проведенні аудиту важливо керуватись трудовим законодавством, зокрема Кодексом законів про працю. Наразі через введення військового стану у роботодавців і працівників виникає чимало питань щодо подальшого ведення трудової діяльності. Саме тому важливо слідкувати за актуальною нормативною базою для врегулювання проблемних питань у сфері трудових відносин.

Ще одним аспектом формування аудиту як наукового напрямку є вплив наукових дисциплін. Так, економічна наука дає напрям аналізу сутності, закономірності та ефективності системи оплати праці. Аудитор, що вивчає проведення розрахунків з оплати праці повинен розумітись на основних методах економічного аналізу для надання достовірної інформації в результаті проведення власних досліджень.

Наступним аспектом формування ефективної системи аудиту розрахунків з оплати праці є впровадження соціального аудиту. Науковиця Л.П. Кулаковська визначає соціальний аудит як «контроль за виконанням колективних договорів між адміністрацією і колективом фірми, дотримання психофізичних рекомендацій при призначенні працівників на посаду, дотримання правил економії» [55]. Якщо розглянути цей термін детальніше, то соціальний аудит, як і економічний, розглядає фактори фінансової діяльності підприємства, але з поглибленим аналізом їх впливу на внутрішні фактори регулювання трудових відносин і соціальні наслідки впливу заробітної плати на працівників. Дана частина обліку не так активно застосовується, адже вважається, що на ефективність функціонування господарської одиниці більшою мірою впливають показники економічної діяльності, ніж настрої працюючого персоналу. Наразі, залучаючи іноземний

досвід, Україна починає звертати більшу увагу і на даний фактор господарської діяльності і залучати його до факторів економічного аналізу. Завданням проведення аудиту розрахунків з оплати праці на об'єктах підприємницької діяльності є:

- визначення слабких місць системи та надання рекомендацій щодо удосконалення, які у подальшому періоді діяльності призведуть до покращення економічної, соціальної та інших складових трудового процесу;

- відповідність нормам чинного законодавства облікових процесів по розрахунках з оплати праці;

- справедливість, повноту та відповідність нарахування визначених сум заробітної плати;

- відповідність сум нарахувань і утримань з заробітної плати, згідно чинного законодавства та колективних договорів;

- аналіз синтетичного і аналітичного обліку розрахунків по оплаті праці та дослідження правильності ведення звітності;

- аналіз використання робочого часу та склад фонду основної і додаткової заробітної плати

- відношення трудового колективу до визначених їм обов'язків і міра їх виконання.

Виходячи з завдань аудиту розрахунків з оплати праці, можна вивести мету проведення такої перевірки:

- незалежне, незаангажоване, правдиве отримання інформації керівниками підприємства для прийняття управлінських рішень;

- своєчасне виявлення недоліків системи обліку і аналізу розрахунків з оплати праці;

- розроблення комплексу заходів для вирішення знайдених недоліків, впливають на ефективність функціонування трудового колективу.

«Об'єктами аудиту розрахунків з оплати праці є розрахунки за заробітною платою (перевірка інформації, що акумулюється на бухгалтерському рахунку 66), розрахунки з податку на доходи фізичних осіб

та за страхуванням (рахунки 64, 65), витрати з оплати праці та відрахувань на соціальні заходи (рахунки відповідних витрат, а саме 23, 91, 92, 93, 94)» [32].

У процесі аудиту як і у більшості економічних процесів присутній розділ по організації роботи. До такого відносять поділ на етапи, стадії та напрямки. Наприклад, деякі економічні категорії можливо поділити на стадії, далі – на етапи і, узагальнивши, створити модель, де кожна функція буде відведена у свою категорію порядку і часу виконання.

Зокрема, існує типова послідовність та етапи проведення методики аудиту розрахунків з оплати праці, які характерні для будь-якої перевірки. Делібороніді А. Ю. виділив:

- «перевірка дотримання законодавства про працю, стан внутрішнього обліку та контролю за трудовим законодавством;
- перевірка організації табельного обліку;
- перевірка правильності оформлення первинної документації і нарахування заробітної плати;
- перевірка розрахунково-платіжних відомостей і особових розрахунків;
- перевірка правильності виплати грошових коштів;
- перевірка стану аналітичного обліку розрахунків з оплати праці» [40].

Для проведення процедур аудиту розрахунків з оплати праці, аудитором складається програма аудиту зобов'язань. Вона включає в себе детальний перелік етапів проведення процедур аудиту розрахунків з оплати праці. Автором кваліфікаційної роботи сформовано схему проведення аудиту розрахунків з оплати праці та розібрано зміст кожної стадії та етапів у Додатку 25.

Після формування детального плану процесу створюється картина фактичних дій, що необхідно виконати для досягнення кінцевої цілі – отримання звіту і рекомендацій по господарській одиниці.

Розробка плану і програми аудиту це один етап. Він включає створення системи організаційних робіт, а також перелік робіт основного етапу –

проведення аудиту. Зазвичай план проведення аудиту складається після попереднього ознайомлення з діяльністю підприємства (до виїзду на об'єкт) і прийняття замовлення.

На другому етапі проводиться організаційна робота з залученням дій першого етапу. Відбувається більш детальний огляд підприємства, аналізуються результати інвентаризації розрахунків по оплаті праці. При недостатній кількості інформації аудитор сам проводить інвентаризацію. На цьому етапі аудитор перевіряє організаційно-розпорядчі документи (облікова політика, накази про прийняття і звільнення, накази про преміювання, лікарняні листи, правила внутрішнього розпорядку, посадові інструкції, штатні розписи), вивчає зміст і склад кадрових договорів документів (накази по кадрах, особові справи працівників, договори цивільно-правового характеру або трудові, акти виконаних робіт та/чи послуг). Додатково визначаються основні економічні показники діяльності підприємства, рівень ризиків невиявлення, контролю та власних ризиків аудитора. Для цього аналізуються розрахунково-платіжні відомості, Висновок по даному етапу можливо використовувати для продовження або відмови від проведення подальшої перевірки підприємства. Аналіз персоналу, що має проводитись на підприємстві, є своєрідною базою для подальшої аудиторської перевірки. На основі отриманих аудитором даних, він має можливість прослідкувати за системою внутрішнього контролю господарської одиниці.

Ефективність проведення процедур на третьому етапі залежить від обізнаності аудитора у теоретичній і практичній складових. Теоретична складова визначає рівень знань про методи проведення досліджень: аналіз, синтез, індукція, дедукція тощо. Практична складова визначає можливість ефективного вивчення документальних записів і економічних складових підприємства: перевірка, зіставлення, зустрічні і паралельні перевірки. Так, на цьому етапі: аналізуються бухгалтерські документи (розрахункові відомості, оборотно-сальдові відомості по рахунках з заробітної плати, таблиці обліку робочого часу, касові документи, журнали-ордери, картки-рахунки),

проводиться перевірка і відстежування окремих бухгалтерських операцій на підтвердження діяльності (до прикладу, перерахування сум до державних фондів соціального страхування), усне опитування працівників підприємства для уточнення інформації про сумнівні суми відображені на рахунках обліку, аналіз кредитових оборотів за аналітичними рахунками.

Провівши дослідження стану системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, аудитор отримує відповідні дані про кількість працюючого персоналу, відображення сум нарахувань і утримань по заробітній платі, результати власних досліджень по відповідності показників нарахувань. А далі прослідковує типові порушення чи помилки, що могли виникнути у підприємства у період, за який проведено аудит.

Навіть досконала система має недоліки. Основні проблеми, з якими може зіткнутися аудитор – порушення керівництва чи бухгалтерів. Підприємство у свою чергу за недотримання закону можуть бути притягнуті до відповідальності, в залежності від міри провини. Приклади правопорушень і запобіжних заходів сформовано у Додатку 26.

Облік кадрів є досить трудомістким, адже стосується ведення великого обсягу первинної документації і аналітики по кожному працівнику окремо. Для удосконалення і спрощення цього процесу підприємства переходять на автоматизовані системи обліку. Цей процес включає проведення розрахунків, обліку і контролю у комп'ютерних програмах бухгалтерського обліку. Додаткові програми вводять можливості: автоматичний розрахунок і виплата заробітної плати, деталізація даних у обраному діапазоні, надання звітності контролюючим органам в електронному вигляді. Хоча якими корисними не була автоматизація процесів, необхідно враховувати: зміни в законодавстві, через які з'являється необхідність оновлення програмних забезпечень, галузь використання та специфіку діяльності господарської одиниці.

Законом України від 15.03.2022 р. № 2136-IX «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» було визначено особливості трудових відносин робітників усіх суб'єктів господарювання незалежно від

форм власності, галузевої приналежності тощо. Вказаний закон діє на період воєнного стану, визначеного законом України «Про правовий режим воєнного стану» від 12.05.2015 р. № 389-VIII.

Необхідно зауважити, що під час дії воєнного стану в країні, деякі положення, що застосовувались у діяльності аудиторів необхідно переглянути. Законодавство створювалось на момент мирного часу, саме тому деякі аспекти з часом змінились. Основним критерієм, який важливо виділити – це збільшення рівня небезпеки під час проведення перевірок. Через неможливість особистого перебування на об'єктах перевірки, скорочується можливість вивчення всіх аспектів ведення розрахунків і господарської діяльності в цілому. Тим паче, аудит підприємств на передових позиціях або на окупованих територіях є неможливим, а тому з'являється ризик недостовірності даних, що аналізуються і як наслідок необґрунтований висновок перевірки.

### **3.2. Методологічні засади аудиту обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві**

Аудиторська діяльність в Україні не є чітко регламентованою процедурою. Для ведення діяльності держава встановлює перелік вимог. Інші питання вирішує Аудиторська палата України (АПУ), Спілка аудиторів України. Основні принципи ведення аудиторської діяльності прописано у Міжнародних стандартах аудиту.

Під час ведення аудиту розрахунків з оплати праці, аудитор керується законодавством, що регулює сферу оплати праці.

Також до огляду додаються Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку та Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку.

«До найважливіших завдань аудиту розрахунків з працівниками з оплати праці належать:

- перевірка обліку особового складу працівників підприємства;

- перевірка правильності документального оформлення розрахунків з оплати праці;
- перевірка правильності нарахування основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних і компенсаційних виплат;
- перевірка правильності розрахунку середньої заробітної плати;
- перевірка обґрунтованості віднесення витрат на оплату праці на собівартість продукції або на витрати операційної діяльності, які не включаються до собівартості реалізованої продукції;
- вивчення правильності розподілу витрат на оплату праці між видами готової продукції (виконаних робіт, наданих послуг) та по звітних періодах;
- перевірка своєчасності розрахунків з працівниками з оплати праці;
- перевірка правильності нарахувань на фонд оплати праці та утримань із заробітної плати, своєчасність їх сплати відповідним органам;
- перевірка стану обліку розрахунків з працівниками з оплати праці;
- перевірка своєчасності виплати заробітної плати тощо» [54].

Аудитор керується МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності». «Виконання такої діяльності, що передує завданню, дає можливість аудитору спланувати завдання з аудиту, в якому аудитор зберігатиме необхідну незалежність і здатність його виконувати; немає питань щодо чесності управлінського персоналу, які могли б негативно вплинути на готовність аудитора продовжувати виконання завдання; відсутнє непорозуміння з клієнтом щодо умов завдання» [20, с. 436].

Важливо перевіряти правильність нарахування заробітної плати працівнику «на руки», адже заробітна плата виступає як основна мотивація працюючого персоналу в процесі якісного виконання своїх обов'язків. Для керівництва вірний розрахунок заробітної плати не лише мотивація, а і окрема стаття витрат господарської діяльності. Тому при розрахунку з трудовим персоналом визначається сума утримань, що заносяться на рахунки обліку витрат і у майбутньому визначають рівень можливостей самого

підприємства у сфері виробництва, утримання персоналу, виконання робіт та надання послуг.

Основні питання, які аналізуються при проведенні аудиту, на підприємстві розподілені у кадровій документації підприємства, архівах державних фондів, на рахунках у банках тощо. Тому для проведення аудиту, необхідно зосередити свою увагу на таких питаннях і джерелах інформації, що зображені у Додатку 27. «Під час проведення аудиту розрахунків з оплати праці слід також використовувати такі джерела інформації: трудове законодавство; Кодекс законів про працю; законодавчі акти про підприємство і підприємництво; розрахунково-платіжні відомості; особистий рахунок; трудові договори і контракти; нормативні документи для нарахування з/п; особисті справи робітників; таблиці, наряди, баланс; відпускні та інші документи стосовно об'єкта дослідження; Головну книгу.

Під час аудиту використовуються різні методи та прийоми, які ґрунтуються на основних положеннях діалектичного методу пізнання і на законах політичної економії, до яких належать: перерахунок, перегляд, зіставлення, оцінка фактичної наявності» [33].

Ведення кадрового обліку є необхідним для підприємств усіх видів і форм власності. Для проведення аналізу процедур розрахунків з працівниками підприємства і утримання фонду оплати праці у належному вигляді, аудитор формує перелік питань, по яких буде проводити перевірку. Початково аналіз проходить по кадровій і первинній документації. У момент, коли аудитор не отримує повний комплект необхідних документів він може зрозуміти який вигляд має система оплати праці на підприємстві і чи буде отримано достатньо інформації для написання повного звіту по своїй роботі.

Збір інформації відбувається згідно Міжнародних стандартів аудиту. «Аудитор повинен розробити та виконати процедури аудиту, що за певних обставин відповідають меті отримання прийнятних аудиторських доказів у достатньому обсязі. Зовнішнє підтвердження являє собою аудиторські докази, отримані аудитором у вигляді прямої письмової відповіді від третьої

сторони (підтверджуюча сторона) у паперовій, електронній або іншій формі. Процедури зовнішнього підтвердження часто є доречними при розгляді тверджень, пов'язаних із певними залишками рахунків та їхніми елементами. Однак зовнішнє підтвердження не повинне обмежуватися виключно залишками рахунків. Наприклад, аудитор може витребувати підтвердження умов угод або операцій між суб'єктом господарювання і третіми сторонами. Запит на підтвердження може бути сформульовано так, щоб дізнатися, чи не вносилися будь-які зміни в угоду, і якщо вносилися, то які конкретно. Процедури зовнішнього підтвердження також використовуються для отримання аудиторських доказів щодо відсутності певних умов, наприклад додаткових угод, які можуть впливати на визнання доходів» [20, с.436].

Так як план аудиту розрахунків з оплати праці аудитор складає сам, він може виглядати по-різному. Все залежить від мети перевірки. Зразок плану, програми і завдання зображено у Додатку 28.

Важливо зауважити, що під час проведення аудиту є вірогідність виявлення порушень. У такому випадку можливо притягнення до відповідальності, зазначеної у Додатку 27. Підприємству необхідно забезпечувати контроль за даною ланкою управління для зменшення можливих наслідків.

«Аудитор у своїх дослідженнях обирає методи перевірки, необхідні для досягнення поставлених цілей. У разі використання інформації, наданої суб'єктом господарювання, аудитор повинен оцінити, чи ця інформація достатньо достовірна для досягнення мети аудиту, включаючи залежно від обставин: отримання аудиторських доказів щодо точності та повноти інформації та оцінку достатньої точності та детальності інформації для досягнення мети аудитора» [20, с. 437].

Підсумовуючи, «якщо аудиторські докази, отримані з одного джерела, суперечать доказам, отриманим з іншого або в аудитора є сумніви щодо достовірності інформації, яка використовується як аудиторські докази, аудитор повинен визначити, які зміни або доповнення потрібно внести до

аудиторських процедур для вирішення проблеми, а також вивчити вплив цієї проблеми (якщо він існує) на інші аспекти аудиту. Більша частина роботи аудитора при формуванні думки полягає в отриманні й оцінці аудиторських доказів. Аудиторські процедури, спрямовані на отримання аудиторських доказів, можуть включати крім запитів ще й інспектування, спостереження, підтвердження, повторне обчислення, повторне виконання та аналітичні методи, які часто комбінуються між собою. Незважаючи на те, що запит може надавати важливі аудиторські докази і навіть доказ викривлення, використання лише запиту, як правило, не дає змоги отримати достатні аудиторські докази ні щодо відсутності суттєвого викривлення на рівні тверджень, ні стосовно операційної ефективності заходів контролю. Як пояснюється в МСА 500, обґрунтовану впевненість можна отримати в тому разі, якщо аудитор отримав прийнятні аудиторські докази у достатньому обсязі для зменшення аудиторського ризику (тобто ризику висловлення аудитором невідповідної думки в разі суттєвого викривлення фінансової звітності) до припустимо низького рівня» [20, с. 437].

### **3.3. Практичні аспекти аудиту обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві**

Метою проведення аудиту на підприємстві є обґрунтована впевненість у ефективності діяльності всіх ланок управління, а також визначення слабких місць системи. Саме тому керівництво вводить таку процедуру як контроль. Зазвичай на малих підприємствах цю процедуру виконують працівники штату (директор, головний бухгалтер, головний інженер), але впевненість у визначенні всіх факторів впливу знижується через заангажованість або виключення факторів, які б у процесі визначення відіграли важливу роль. Саме тому для проведення перевірок викликають експертів.

Наразі, на підприємстві ТОВ «Одеська мехколона №10» аудит незалежним експертом не проводиться. Це обґрунтовується достатньою

впевненістю внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці штатними працівниками підприємства – головним бухгалтером і головним інженером. Тому, автором було проведено власний аудит системи оплати праці і зроблено висновки по досліджених факторах діяльності.

Загальний план проведення аудиту розрахунків з оплати праці не є затвердженим, а тому фіксується у довільній формі на розсуд аудитора, з урахуванням аналізу важливих розділів управління даною системою. Зокрема, автором було створено план проведення аудиту на ТОВ «Одеська мехколона №10» для раціональної організації аудиту розрахунків з оплати праці у Додатку 29.

Відповідно до етапів проведення аудиту, першим етапом є підготовчий. На даному етапі необхідно ознайомитись з підприємством, його управлінською, обліковою та кадровою документацією. ТОВ «Одеська мехколона №10» як юридична одиниця, для проведення аудиторської перевірки операцій з розрахунків по оплаті праці надала пакет документів, зображених у Додатку 30.

В результаті перевірки виявлено відповідність наявних документів обліку розрахунків з оплати праці. Наразі, згідно чинного законодавства, підприємства всіх форм власності мають подавати до структур управління статистики форму статистичної звітності ПВ-1 (місячна/квартальна) Звіт з праці. На сьогоднішній день підприємство не веде дану форму звітності.

Основні завдання аудиту розрахунків з оплати праці:

- перевірка реальності і повноти відображення операцій по заробітній платі;
- перевірка своєчасності видачі заробітної плати;
- перевірка дотримання чинного законодавства у процесі нарахування і утримань із заробітної плати;
- перевірка достовірності залишків, відображених у фінансовій звітності підприємства, стану розрахунків із заробітної плати та з державними цільовими фондами.

Початково, була проведена перевірка рахунків, що застосовуються Товариством. Підприємство ТОВ «Одеська мехколона №10» у своїй діяльності використовує затверджений план рахунків і розрахунки по заробітній платі та утримання з неї обліковуються на рахунках, зображених у Додатку 41. «За рахунком 66 відображають нараховану працівникам підприємства основну, додаткову заробітну плату, а також премії, допомогу по тимчасовій непрацездатності та інші нарахування, відповідно до законодавства. Рахунок 64 залучається для відображення розрахунків підприємства за обов'язковими відрахуваннями до державного бюджету, включаючи податки по працівниках та за фінансовими санкціями, що справляються до бюджету. Рахунок 65 призначений для відображення обліку розрахунків із загальнодержавного соціального страхування, індивідуальне страхування персоналу, страхування майна та за іншими розрахунками зі страхування підприємства. У свою чергу рахунок 47 використовується на підприємстві для відображення накопиченої суми резерву відпусток.

Загалом, додаткових субрахунків для обліку розділу оплати праці підприємство не внесло, використовується форма, затверджена Міністерством фінансів України». [19]

Наступним етапом перевірки визначено проведення тесту внутрішнього контролю (Додаток 42). Ця процедура проводиться з метою визначення рівня ефективності системи внутрішнього контролю на підприємстві і шляхи її удосконалення. Основні задачі, які переслідує даний етап перевірки:

1. Оцінка ефективності системи внутрішнього контролю.
2. Належне заповнення форм первинної документації з розрахунків по оплаті праці.
3. Форми виплат заробітної плати працівникам.
4. Правомірність нарахування і утримань із заробітної плати податків та платежів.

Необхідно зауважити, що на підприємстві відсутнє Положення про оплату праці. Замість положення всі процеси розрахунків з оплати праці регулюються трудовим договором, штатним розписом, Наказами про преміювання та іншими окремими наказами скосовно нарахування і утримань із заробітної плати.

На цьому ж етапі проведено перевірку оформлення працівників. На першому етапі відбувається прийняття рішення про потребу нового працівника. Розгляд кандидатів проводить керівник підприємства або уповноважена особа зі складу акціонерів Товариства. Наступним етапом відбувається співбесіда, за результатами котрої визначається рішення. Після прийняття рішення про введення нового робітника до штату працівників, оформляється у письмовому вигляді: заява згоди на обробку персональних даних, укладається трудовий договір, який відображає всі умови трудових функцій, оплати праці, момент початку дії договору та інші обов'язкові реквізити.

«У період дії воєнного стану порядок організації діловодства з питань трудових відносин, оформлення і ведення трудових книжок та архівного зберігання відповідних документів у районах активних бойових дій визначається роботодавцем самостійно, за умови забезпечення ведення достовірного обліку виконуваної працівником роботи та обліку витрат на оплату праці» [76].

При оформленні працівника за умовами підяду, підприємство оформляє з тими ж умовами, але визначає конкретне завдання, стосовно якого було укладено договір, умови і загальну суму оплати за виконані роботи. Важливою відмінністю трудового договору і договору підяду полягає в тому, що при укладенні першого, визначаються певні функції, що має виконати робітник, а у другому випадку – результат. І як основна відмінність – відсутність нарахування авансів, відпусток та інших стандартів, зазначених у трудовому договорі. Робітника фіксують у підрозділ бригади, де

за сформованим кошторисом робітники виконують визначену роботу і на основі розцінок за роботи отримують заробітну плату.

Наступним етапом було проведено вибірккову перевірку нарахувань і утримань з заробітної плати. За аналізований період було обрано жовтень 2021 року і зображено у Додатку 43. Згідно таблиці видно, що розрахунки утримань ПДФО із заробітної плати працівників проводиться вірно. Зумовлено це тим, що всі види нарахувань і утримань проводяться автоматично у програмах бухгалтерського обліку таких як BAS Бухгалтерія та MeDoc, а також додаткових суміжних програмах бухгалтерського і податкового обліку. Після розрахунку нарахувань і утримань із заробітної плати, визначені суми списуються з рахунку підприємства на рахунки фондів соціального страхування.

Підприємство має у складі осіб, що працюють у нічні зміни. Це важливо проаналізувати, так як часто при розрахунках з такими працівниками можуть виникати помилки у нарахуванні виплат. Для аналізу застосовано таблиць обліку використаного часу, оборотно-сальдову відомість по рахунку 661, розрахунково-платіжну відомість, Наказ про преміювання, штатний розпис. Для ширшого розуміння фактору відпрацьованого часу, розглянемо його по таблицю обліку робочого часу в Додатку 44.

Важливим фактором при розрахунку заробітної плати є невірне визначення відпрацьованого працівниками часу, що може суттєво знизити рівень їх доходів та відрахування до фондів соціального страхування. У разі викривленням кількості відпрацьованого часу, це також впливає зменшення утримань податків з заробітної плати.

Для уточнення періоду викривлення, розрахунок заробітної плати зображено у Додатку 45.

Тобто загальна сума відпрацьованих годин аналогічна до даних таблиць обліку робочого часу. Для розрахунку заробітної плати бухгалтер використовує вищеперераховану документацію і на її основі вираховує аванс та загальну суму заробітної плати. Для прикладу: за жовтень 2022 року

Ткаченко В.В. відпрацював 73 години, що склали 24 нічні і 49 денних змін. По розрахунку за годину, працівник отримує за нічні зміни по тарифу 51,38 грн/год., а в денні зміни – 40,46 грн., виходячи з цього отримуємо суми: 1982,54 грн за відпрацьований денний час. Останнім етапом проведення аудиту розрахунків з оплати праці, автором було анкетування персоналу підприємства і фіксація їх відповідей у відповідну форму, визначену у Додатку 46.

Наразі, у ТОВ «Одеська мехколона №10» не було виявлено суттєвих помилок ні на одному з етапів проведення аудиту розрахунків з оплати праці. На заключному етапі було зроблено висновки, які з погляду автора підлягають подальшому аналізу:

- аналіз нарахувань і утримань авансів;
- ведення обліку робочого часу у табелях робочого часу;
- проведення внутрішнього контролю більшої частини складових розділу розрахунків з оплати праці.

Підсумовуючи, необхідно зазначити, що неточності, що були виявлені при проведенні аудиту стосуються необачності ведення табелів обліку робочого часу. Причиною цього викривлення можна вважати людський фактор, так як суттєвих змін не сталося. Важливим фактом нерозкриття інформації – відсутність форми 1-ПВ (місячна) «Звіт за праці» та 1-ПВ (квартальна) «Звіт за праці», що значно знижує освідомленість у порядку відведення сум до основного і додаткового фондів заробітної плати. Інформація про нарахування заробітної плати та утримання податків достовірно зображена у фінансовій звітності підприємства. Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності проводиться відповідно чинного законодавства та з дотриманням норм, визначених положеннями і стандартами бухгалтерського обліку.

### **3.4. Шляхи удосконалення аудиту обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві**

«Для сучасного аудиту як професійної діяльності властива така характерна риса, як відповідальність перед громадськістю. Саме ця риса визначає основну мету аудиторської діяльності – це задоволення чотирьох основних потреб, які очікує реалізувати громадськість: довіра, професіоналізм, якість послуг, конфіденційність. Оскільки риси що визначають загальну мету аудиторської діяльності мають перманентно зростати то питання самовдосконалення та підвищення кваліфікації є завжди актуальними. Тому удосконалення інфраструктури, підвищення кваліфікації фахівців ґрунтується на нормативно-правовому, інформаційно-методичному та програмно-технологічному забезпеченні, яке постійно оновлюється. Сьогодні відбувається черговий етап удосконалення нормативного регулювання вітчизняного аудиту, зумовлений орієнтацією на прийняті світовим стандартам вимоги до аудиторських перевірок і супутніх послуг.

Так подальший розвиток системи незалежного аудиту пов'язаний з підвищенням його значущості в підприємницькій і суспільній сферах, зростанням ролі в управлінні діяльністю господарюючих суб'єктів. Він спирається на якісне поліпшення наукового та освітнього забезпечення аудиторської діяльності, яке удосконалюється відповідно до динамічних суспільно-господарських змін, що відбуваються в країні» [51].

Проведення аудиту – кропітка робота, яку проводить спеціаліст. Саме він забезпечує впевненість в дотриманні трудового законодавства, законодавства, що регулює питання оплати праці та відповідність до положень і стандартів бухгалтерського обліку всіх аспектів діяльності підприємства. Аудит дозволяє виявити та усунути будь-які порушення, які можуть призвести до матеріальних збитків для підприємства або до порушення прав працівників.

В розрізі аудиту розрахунків з оплати праці, необхідно зауважити, що детальне зосередження на даному відрізку розкриває сутність діяльності

підприємства. Основними шляхами удосконалення даного питання для ТОВ «Одеська мехколона №10» можна виділити:

- 1) проведення аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- 2) залучення до аудиту незалежних експертів;
- 3) використання сучасних методів аудиту.

Як результат підприємство має можливість подальшого розвитку з підвищенням цінності організації. Перевагами, що здобуваються в процесі проведення аудиту, автором виведено:

- отримання порівняння фактичних показників підприємства і їх співставність з цілями діяльності;
- визначення сильних і слабких сторін підприємства та можливості вдосконалення;
- визначення ризиків і помилок, та розробка заходів щодо їх уникнення;
- систематична і послідовна діяльність в методах і процесах;
- надання об'єктивних доказів ефективної діяльності підприємства.

Наразі, основний вплив на всі процеси аудиту визначає нормативно-правова база ведення аудиту в Україні. Загалом вона визначає принципи діяльності аудитора незалежно від обставин, але наразі необхідним є перегляд самого законодавства, адже існує значний ризик невиявлення важливої інформації, через збільшення ризиків для життя в умовах повномасштабного вторгнення. Саме тому важливо у розрізі сучасних тенденцій вводити методи автоматизованого аудиту, що підвищить ефективність як процедури так і спеціаліста.

Розглядаючи перелік типових порушень, важливо зафіксувати і методи їх вирішення. Тому автором у Додатку 47 виділено ряд типових порушень та методи їх викорінення.

«Оскільки якість аудиту залежить від зібраної інформації на підприємстві, умисне приховування аспектів обліку значно впливає на результати аудиторської перевірки. Вирішити цю проблему можна шляхом

розробки новітніх основ і правил складання робочої документації, створення спеціалізованих форм документів та видання методологічних рекомендацій щодо складання плану та програми аудиту, що будуть відповідати умовам бізнесу в сучасному світі. Для вирішення питання проведення аудиту на підприємстві доцільно створювати відділ внутрішнього контролю, який повинен бути організаційно та функціонально незалежним. Його структура повинна залежати від розмірів та потреб підприємства, а також проводити постійне професійне навчання персоналу, що буде задіяно» [56].

Підсумовуючи, необхідно сказати, що аудит повинен надавати достовірну інформацію з приводу ведення господарської діяльності. А надалі використовуватись керівником підприємства для прийняття рішень. «Аудит розрахунків з оплати праці становить значну частину аудиторської перевірки, ця ділянка обліку є досить специфічною та вимагає від аудиторів особливої уваги і зосередженості. Під час перевірки аудитором документів підприємства важливо розуміти, наскільки точно підприємство дотримується законодавства під час розрахунків оплати праці. Важливо перевірити правильність нарахувань сум у розрахунково-платіжних відомостях, дотримання правильного відрахування податків із заробітної плати та достовірно представлену інформацію звітності» [36].

### **Висновки до розділу 3**

Науковими основами вивчення аудиту є сукупність знань і принципів, на яких базується аудит. У загальному розумінні це теорія аудиту, бухгалтерського обліку та трудового права. Ці аспекти визначають сутність, завдання, методи, процедури проведення аудиту всіх аспектів господарювання.

Аудит розрахунків з оплати праці з'явився разом з появою необхідності контролювати норми трудового законодавства та забезпечення соціальних гарантій працевлаштованого населення. Обґрунтованість, справедливість і

прозорість під час розрахунків з оплати праці є невід'ємним правом працівників підприємств.

Завданням проведення аудиту розрахунків з оплати праці на об'єктах підприємницької діяльності є:

- визначення слабких місць системи та надання рекомендацій щодо удосконалення, які у подальшому періоді діяльності призведуть до покращення економічної, соціальної та інших складових трудового процесу;
- відповідність нормам чинного законодавства облікових процесів по розрахунках з оплати праці;
- справедливість, повноту та відповідність нарахування визначених сум заробітної плати;
- відповідність сум нарахувань і утримань з заробітної плати, згідно чинного законодавства та колективних договорів;
- аналіз синтетичного і аналітичного обліку розрахунків по оплаті праці та дослідження правильності ведення звітності;
- аналіз використання робочого часу та склад фонду основної і додаткової заробітної плати
- відношення трудового колективу до визначених їм обов'язків і міра їх виконання.

Виходячи з завдань аудиту розрахунків з оплати праці, можна вивести мету проведення такої перевірки:

- незалежне, незаангажоване, правдиве отримання інформації керівниками підприємства для прийняття управлінських рішень;
- своєчасне виявлення недоліків системи обліку і аналізу розрахунків з оплати праці;
- розроблення комплексу заходів для вирішення знайдених недоліків, впливають на ефективність функціонування трудового колективу.

Аудит розрахунків з оплати праці проводиться за відповідним планом, сформованим аудитором перед початком його роботи. Загальний вигляд планування можна зобразити так:

1. Планування – на цьому етапі аудитор визначає перед собою цілі проведення аудиту. Необхідним є визначення обсягу факторів яким необхідно приділити увагу.

2. Оцінка фактичних показників розрахунків з оплати праці. Насамперед, проводиться оцінка ефективності внутрішнього контролю, відповідність системи оплати праці на підприємстві чинному законодавству, повнота і достовірність розрахунків із заробітної плати. Також оцінюються ризики аудитора, пов'язані із розрахунками заробітної плати, такі як приховування фактів господарських операцій, не повнота та не достовірність надання інформації.

3. Аналіз факторів, що впливають на величину фонду оплати праці. Проводиться аналіз організаційно, кадрової та іншої документації, що відноситься до розрахунків з оплати праці. На даному етапі аудитор збирає всю необхідну інформацію для досягнення цілі аудиту.

4. Аналіз аудиторської перевірки, формування висновку і рекомендацій щодо удосконалення. Даний етап формує в собі заключний етап аудиту. У цьому моменті аудитор визначає належність або неналежність фактів розрахунків з оплати праці встановленим вимогам. При належному стані аудитор встановлює відповідність розділу оплати праці до чинного законодавства і відповідність встановленим вимогам. При виявленні невідповідності, аудитор вказує відхилення від відповідних показників. На кінець своєї роботи спеціаліст формує висновок аудитора та надає рекомендації щодо усунення виявлених недоліків.

Проведений автором аудит ТОВ «Одеська мехколона №10» показав повне і ефективне використання трудових ресурсів залучених у діяльності підприємства. Суттєвих викривлень у самій діяльності виявлено не було. Відмічено помилку в визначенні днів напрацювання, що не позначилось на моменті нарахування заробітної плати. Як рекомендації щодо удосконалення було визначено проведення аудиту на підприємстві у період, встановлений на розсуд керівництва, для впевненості розрахунків штатних працівників.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Підбиваючи підсумки основного матеріалу дослідження, необхідно зазначити:

1. Оплати праці – система взаємопов'язаних показників діяльності підприємства у розрізі розрахунків з працівниками господарюючого суб'єкта. Враховуючи вищесказане, необхідно розділяти терміни «заробітної плати» та «оплати праці», адже, згідно Кодексу законів про працю «заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу» [3]. Визначення терміну оплати праці дають науковці, які у своїх дослідженнях виявляли характеристики і неспівпадіння між визначеннями у законодавстві і реальною ситуацією. Система оплати праці включає в себе поточні виплати (заробітна плата, премії, надбавки, інші додаткові виплати), виплати, що отримує працівник при звільненні, виплати по закінченню трудової діяльності та інші виплати згідно чинного законодавства.

Заробітна плата розглядається у науці з різних точок зору суб'єктів, задіяних у господарському процесі. Цими сторонами є держава, роботодавець і працівник. Держава займає головуюче положення у загальній системі і її функцією є регулювання, що означає встановлення рівнів ціни та такий специфічний товар як праця людини. Для роботодавця оплата праці визначається як стаття витрат, що впливає на рівень ефективності і прибутковості діяльності підприємства. Для робітника – основа доходу, визначення ціни його трудового капіталу.

2. Згідно чинного законодавства для регулювання виплат працівникам передбачено ведення тарифної сітки, що включає в себе сукупність кваліфікаційних розрядів, системи оплати праці робітників, в залежності від їх посади, кваліфікації, професії тощо. Тарифна сітка визначає розмір встановлених виплат за годину, день або місяць роботи. Також вона визначає форми розрахунків – погодинну і відрядну. При погодинній формі оплати

праці встановлюється оклад за відпрацьований час. Відрядна форма оплати передбачає розрахунок, виходячи з встановлених розрядів роботи, кількості і якості виконаної роботи, відповідно встановлених норм часу.

3. Ведення обліку розрахунків з оплати праці проводиться згідно законодавства України, зокрема ЗУ «Про оплату праці», Кодексу законів про працю, інших нормативно-правових актів. Методичні прийоми ведення і розкриття даних бухгалтерського обліку відображені у П(С)БО 26 «Виплати працівникам». Типові форми первинної облікової документації, що застосовуються для ведення і обліку кадрів: Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу; Наказ (розпорядження) про надання відпустки; Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту); Табель обліку використання робочого часу; Розрахунково-платіжна відомість працівника; Розрахунково-платіжна відомість (зведена). Облік розрахунків за заробітною платою ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». За кредитом субрахунку 661 відображають нарахування працівникам підприємства: основної і додаткової заробітної плати, премій, інших виплат, що входять до фонду оплати праці. За дебетом виплату даних сум, а також утримання обов'язкових податкових платежів (ПДФО, ВЗ)

4. Недоліками, що були виявлені у процесі теоретичного розгляду питання обліку розрахунків з оплати праці виділено: недотримання стандартів заповнення первинної документації, неповнота виведених даних, порушення технології обробки даних, недостатній рівень кваліфікації працівників, недотримання встановленого порядку нарахування і виплат заробітної плати, недостатній контроль за фондом оплати праці та фондом використаного часу. Можливим вирішенням до кожного недоліку є забезпечення дотримання встановленого порядку ведення документації, що підтверджує операції нарахування та виплати заробітної плати, впровадження сучасних технологій ведення облікових процесів, проведення навчання для підвищення кваліфікації працівників розрахункового відділу та

введення у обліковий процес системи контролю за використанням фонду заробітної плати.

5. Для прикладу було обрано Товариство з обмеженою відповідальністю «Одеська мехколона №10». Наразі, підприємство веде свою діяльність за КВЕД 41.20. Фінансово-господарська діяльність підприємства проводиться згідно облікової політики. Вся система обліку на підприємстві є автоматизованою з залученням програм бухгалтерського і податкового обліку, зокрема BAS Бухгалтерія, MeDoc та додатки до них (Зарплатка, Електронний кабінет, Пенсійний фонд, Бджола, Банки.ua, Infobox). Основним видом діяльності є прокладання повітряних та кабельних ліній електромереж, встановлення опор повітряних ліній електромереж тощо. Штатний розклад налічує головного бухгалтера і заступника головного бухгалтера, які ведуть облік на підприємстві, що і включає у себе облік розрахунків з оплати праці. Узагальнення інформації по розрахунках з оплати праці, що включає виплату основної і додаткової заробітної плати, премій, додаткових виплат та інших нарахувань, відповідно до законодавства, Товариство проводить за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Аналітичний облік розрахунків з оплати праці на підприємстві проводиться по кожному працівнику індивідуально, на рахунках відображаються всі суми нарахувань і утримань по заробітній платі. Нарахування відпусток відбувається на рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів».

6. Аналіз підприємства може проводитись як внутрішніми працівниками підприємства, так і залученими спеціалістами. Основною задачею аналізу розрахунків з оплати праці є визначення показника абсолютної і відносної перевитрати (економії) фонду заробітної плати та причини, що їх зумовили, визначити склад фонду оплати праці, плинність кадрів, середньорічну заробітну плату на підприємстві. Для проведення даного типу аналізу необхідним є залучення даних: первинних документів, облікових відомостей, оборотно сальдові відомості по рахунках, фінансова та статистична звітність. Економічний аналіз розрахунків з оплати праці, як і аналіз будь-якої ланки

господарювання, має визначені методи дослідження, зокрема: розрахунково-аналітичні (порівняння; абсолютні та відносні величини; побудова рядів динаміки; індексний метод, методі групування; відображення у вигляді таблиць і графіків), евристичні (анкетування, прогнозування), економіко-математичні (діагностика, прогнозування, оптимізація, моделювання), специфічні (оцінка ефективності використання людського капіталу).

7. Проведений на ТОВ «Одеська мехколона №10» аналіз розрахунків з оплати праці, відображає зміни розміру фонду оплати праці в залежності від року. Така ситуація склалась на фоні нестабільних світових відносин. Фонд основної заробітної плати складав у 2020 році 6166,0 тис. грн., у 2021 р – 6798,9 тис. грн. та 2022 р. склав 5176,6 тис. грн. Наразі, фонд оплати праці має структурні складові: фонд основної і додаткової заробітної плати, а також інших заохочувальних та компенсаційних виплат. У складі ТОВ «Одеська мехколона №10» розмір фонду оплати праці варіювався в залежності від періоду і складався відносно: у 2020 році – 75% основної заробітної плати, 25% – додаткової заробітної плати; у 2021 р. – 74% і 26% відповідно; у 2022 р. – 77% і 23% відповідно. Середньомісячна заробітна плата по ТОВ «Одеська мехколона №10» знижувалась протягом 2020-2022 рр. По відношенню до середньомісячної заробітної плати по Україні і Одеській області, заробітна плата Товариства у 2020 році знаходиться на рівні: вище середньої по Одеській області та нижче середньої по Україні, а за 2021-2022 роки – нижче обох показників.

8. Наукові основи аудиту розрахунків з оплати праці почали розвиватись у момент становлення та активного розвитку трудового права. Саме тоді виникла потреба у спостереженні, контролі та удосконаленні процесів розрахунків з оплати праці для стимулювання мотивації працюючого населення. Завданнями, що виділені для аудиту є: визначення слабких місць системи та надання рекомендацій щодо удосконалення, які у подальшому періоді діяльності призведуть до покращення складових підприємства; відповідність нормам чинного законодавства облікових процесів по

розрахунках з оплати праці; справедливість, повноту та відповідність нарахування визначених сум заробітної плати; відповідність сум нарахувань і утримань з заробітної плати, згідно чинного законодавства та колективних договорів; аналіз синтетичного і аналітичного обліку розрахунків по оплаті праці та дослідження правильності ведення звітності; аналіз використання робочого часу та склад фонду основної і додаткової заробітної плати; відношення трудового колективу до визначених їм обов'язків і міра їх виконання.

9. При веденні аудиту розрахунків з оплати праці, аналогічно до аналізу, застосовуються методи економічного аналізу. До них відносяться: документальна перевірка, зіставлення, спостереження, порівняння, зустрічна і арифметична перевірка, анкетування та опитування. Перевірити відповідність розрахунків з оплати праці на підприємстві допоможуть методи: проведення правильності розрахунків середньої заробітної плати, сум нарахування і списання заробітної плати; вибіркового аналізу нарахованих сум податку на доходи фізичних осіб і військового збору. У момент проведення аудиту, спеціаліст оглядає сектор аналізу з урахуванням можливих типових порушень, формує висновки по діяльності та надає рекомендації щодо вирішення порушень на удосконалення системи обліку загалом.

10. Наразі, через відсутність аудиторських перевірок на ТОВ «Одеська мехколона №10», автором самостійно було проведено аудит розрахунків з оплати праці. Першочергово було оформлено план проведення аудиторських процедур, у якому визначено поетапний порядок проведення аудиту. Перший етап включив у себе отримання необхідної інформації для проведення перевірок: первинної документації, даних аналітичних рахунків бухгалтерського обліку, кадрової документації, статистичної і фінансової звітності. Основними недоліками, які було виявлено – відсутність Положення про оплату праці та статистичної звітності форми №1-ПВ Звіт з праці і похибки у написанні інформації в табелях робочого часу. Оплата праці

відбувається за листами виплат або по розрахункових листах виходячи з кошторису робіт. Статистична звітність по оплаті праці відображається у формі звітності №2-підприємництво (річна). Тому існує вірогідність неточностей у вимірюванні показників основного і додаткового фондів оплати праці. Показники загального фонду оплати праці, відображені у всіх видах звітності відповідають зазначеним сумах у іншій документації, що ведеться по оплаті праці. Показники виплат і нарахування податків по заробітній платі а також інші виплати відображаються згідно нормам ведення обліку оплати праці та чинного законодавства.

На основі досліджень і зроблених висновків, автором запропоновано:

– для збільшення деталізації обліку розрахунків з оплати праці ввести через план рахунків додаткові аналітичні рахунки по окремих видах витрат. Даний хід відобразить існуючі витрати по рахунках і дає можливість аналізувати всі витрати, а також підвищить інформаційну та контрольну функції. Деталізований облік дозволяє отримати більш точну інформацію про розміри та структуру заробітної плати, відрахувань з неї, а також про стан розрахунків з працівниками. Також важливим буде наступне спостереження за законодавчою базою, для підтримання стійкого стану системи.

– можливість проведення аналізу розрахунків з оплати праці у більш деталізованому вигляді дає можливість виявлення всіх неточностей або викривлень даного відрізка обліку. Тому для розширення інформаційної бази запропоновано введення до складу статистичної звітності форму №1-ПВ (місячна) Звіт з праці та №1-ПВ (квартальна) Звіт з праці. Наразі, дану форму ведуть юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичних осіб за переліком, визначеним Державною службою статистики України.

– проблемним питанням є проведення аудиту на підприємстві. Тому для його вирішення запропоновано залучення незалежного експерта для проведення досліджень діяльності ТОВ «Одеська мехколона №10». На підприємстві проводиться програма внутрішнього контролю, з залученням керівного складу підприємства, однак існує вірогідність не врахування

факторів діяльності, що у подальшому будуть відігравати важливу роль у прийнятті управлінських рішень. Основною причиною, що була визначена для автора бухгалтером підприємства – розмір підприємства не потребує додаткових процедур контролю за діяльністю. На думку автора, будь яка діяльність має бути реалізована спеціалістом для надання впевненості у процесах господарювання, а також розкриття інформації в сумнівних ланках діяльності. Для зменшення навантаження на аудитора і працівників підприємства, запропоновано проведення віддаленого аудиту. Процедура є спрощеною, на відміну від повного аудиту, може охопити більшу кількість працівників для аналізу, однак не завжди передбачає різноманіття даних та етапів роботи з ними.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/436-15> (дата звернення: 14.12.2023).
2. Цивільний кодекс України : Закон України від 16.01.2003 № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/435-15> (дата звернення: 10.10.2023).
3. Кодекс законів про працю України : Закон України від 10.12.1971 № 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/322-08> (дата звернення: 14.12.2023).
4. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17> (дата звернення: 07.12.2022).
5. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2258-19> (дата звернення: 07.12.2022).
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/996-14> (дата звернення: 10.11.2023).
7. Про відпустки : Закон України від 15.11.1996 № 504/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 10.11.2023).
8. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 23.09.1999 № 1105-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/1105-14> (дата звернення: 10.10.2023).
9. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття : Закон України від 02.03.2000 № 1533-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/1533-14> (дата звернення: 10.11.2023).
10. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 13.12.2023).

11. Про колективні договори і угоди : Закон України від 01.07.1993 р. № 3356-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3356-12#Text> (дата звернення: 13.12.2023).
12. Про компенсацію громадянам втрати частини доходів у зв'язку з порушенням строків їх виплати : Закон України від 19.10.2000 р. № 2050-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2050-14#Text> (дата звернення: 10.10.2023).
13. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР : станом на 1 квіт. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр#Text> (дата звернення: 10.10.2023).
14. Про охорону праці : Закон України від 14.10.1992 р. № 2694-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2694-12#Text> (дата звернення: 13.12.2023).
15. Про порядок вирішення колективних трудових спорів (конфліктів) : Закон України від 03.03.1998 р. № 137/98-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/137/98-вр#Text> (дата звернення: 13.12.2023).
16. Про професійні спілки, їх права та гарантії діяльності : Закон України від 15.09.1999 р. № 1045-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1045-14#Text> (дата звернення: 13.12.2023).
17. Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю : Закон України від 06.02.2018 р. № 2275-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19#Text> (дата звернення: 10.10.2023).
18. Про визначення та застосування мінімальної заробітної плати в погодинному розмірі : Постанова Кабінету Міністрів України від 05.05.2010 № 330. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/330-2010> (дата звернення: 10.11.2023).
19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій : Мінфін України

- від 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0893-99> (дата звернення: 14.12.2023).
20. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг - 2016-2017 рр. URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/MCA%202016-2017> (дата звернення: 17.10.2023 р.)
21. Про затвердження загального табеля (переліку) форм державних статистичних спостережень на 2023 рік : Наказ Держстат України від 30.12.2022 № 441. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/v0441832-22> (дата звернення: 10.10.2023).
22. Інструкція зі статистики заробітної плати : Наказ Держкомстат України від 13.01.2004 № 5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0114-04> (дата звернення: 14.12.2023).
23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : Наказ Мінфін України від 31.01.2000 № 20. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0085-00> (дата звернення: 14.12.2023).
24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам" : Наказ; Мінфін України від 28.10.2003 № 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z1025-03> (дата звернення: 14.12.2023).
25. План державних статистичних спостережень на 2022 рік : Розпорядж. Каб. Міністрів України від 24.11.2021 р. № 1497-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1497-2021-p#Text> (дата звернення: 10.10.2023).
26. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ М-ва фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 10.10.2023).
27. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ М-ва фінансів України від 02.09.2014 р. № 879.

- URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 13.12.2023).
28. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: Наказ Держкомстат України від 05.12.2008 № 489. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/v0489202-08>. (дата звернення: 13.12.2023).
29. Про затвердження типових форм трудових договорів про надомну та дистанційну роботу: Наказ М-ва розвитку економіки, торгівлі та сіл. госп-ва України від 05.05.2021 р. № 913-21. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0886-21#Text> (дата звернення: 13.12.2023).
30. Про затвердження Типової форми контракту з працівником: Наказ М-ва пр. України від 15.04.1994 р. № 23: станом на 19 квіт. 1995 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0084-94#Text> (дата звернення: 13.12.2023).
31. Про затвердження Форми трудового договору між працівником і фізичною особою, яка використовує найману працю, та Порядку реєстрації трудового договору між працівником і фізичною особою, яка використовує найману працю: Наказ М-ва пр. та соц. політики України від 08.06.2001 р. № 260: станом на 28 жовт. 2014 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0554-01#Text> (дата звернення: 13.12.2023).
32. Артюх О.В. Розрахунки з оплати праці: методичні засади аудиторської перевірки. *Напрямки розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації: тези доповідей II міжнародної студентської науково-практичної інтернет-конференції*. 2016. Ч. 1. С. 262–264. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/5017> (дата звернення: 10.10.2023).

33. Баранов О., Міклуха С. Удосконалення системи аудиту оплати праці: проблеми та шляхи вирішення. *Довідник економіста*. 2009. № 10. С. 50–55.
34. Бобиль В. В. Економічні фактори соціально-класової стратифікації в умовах становлення сучасного ринкового господарства України : автореф. Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.01.01. Дніпро, 2003. 20 с. URL: <http://www.irbis-nbuv.gov.ua/aref/20081124011054> (дата звернення: 29.12.2022).
35. Брезицька К.Ф. Аналіз сучасних систем оплати праці в зарубіжних країнах. *Управління розвитком*. 2011. № 8 (105). С. 30-31.
36. Вареник В., Друз'єва С. Удосконалення механізму проведення аудиту з оплати праці на підприємствах сфери послуг. *Інформація про видання*. URL: [http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/12\\_2018/28.pdf](http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/12_2018/28.pdf) (дата звернення: 13.12.2023).
37. Вачевська Н. Л. Теоретичні аспекти заробітної плати в умовах ринкової економіки. *Актуальні проблеми економіки*. 2005. № 1. С. 177–187. [с. 159-160]
38. Ведерніков М. Д. Ринковий механізм регулювання оплати праці робітників : проблеми теорії і практики: монографія. Хмельницький: НВП «Евріка» ТОВ, 2001. 288 с.
39. Відображення інформації про виплати працівникам у звітності підприємства. *Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2018. Т. 1, № 21. С. 41–44.
40. Делібороніди А. Ю., Панченко О. М. Проблеми організації внутрішнього аудиту розрахунків з оплати праці. *Запорізька державна інженерна академія*. URL: [https://old-zdia.znu.edu.ua/gazeta/VISNIK\\_41\\_19.pdf](https://old-zdia.znu.edu.ua/gazeta/VISNIK_41_19.pdf) (дата звернення: 13.12.2023).
41. Економіка праці та соціально-трудова відносини : підручник. За наук. ред. д-ра екон. наук. проф. А. М. Колота. Київ : КНЕУ, 2009. 711 с.

42. Економічна теорія : навч. Посібник. С. І. Архієреєв [та ін.] ; ред. С. І. Архієреєв ; Нац. техн. ун-т "Харків. політехн. ін-т". Харків : Іванченко І. С., 2020. 230 с.
43. Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: С. І. Шкарабан (голов. ред.) та ін. Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету "Економічна думка", 2011. Вип. 8. Частина 1. 458 с.
44. Економічний аналіз. Навчальний посібник / В.М. Серединська, О.М. Загородна, Р.В. Федорович. Тернопіль: Видавництво Астон, 2010.
45. Єлісеєва О. К., Столетова І. Г., Кутова Н. Г. Аналіз та оцінка тенденцій заробітної плати в Україні. *Вісник Хмельницького національного університету* 2021, № 2. URL: <http://journals.khnu.km.ua/vestnik/wp-content/uploads/2021/08/2021-2-en-16.pdf> (дата звернення: 13.12.2023).
46. Заїка Д. І. Міжнародний досвід та українські перспективи. *Актуальні проблеми держави і права*. URL: <https://doi.org/10.32782/apdp.v94.2022.4> (дата звернення: 13.12.2023).
47. Іванова А. В. Сучасний стан заробітної плати в Україні. *Проблеми та перспективи розвитку економіки: світові та національні аспекти* : матеріали Міжнар. науково-практ. конф., м. Одеса, 18 листоп. 2022 р. Одеса, 2022. С. 4. URL: <https://osau.edu.ua/wp-content/uploads/2023/06/Zbirnyk-2022-4524.pdf> (дата звернення: 19.12.2023).
48. Калина А. В. Соціально-економічна сутність заробітної плати. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2003. № 4(23). С. 81–85.
49. Каткова Н. В., Маслова К. В. Особливості обліку оплати праці в сучасних умовах та шляхи його вдосконалення. *Економіка і суспільство*. 2017. № 8. С. 672–676.

50. Коваленко О.В. Вдосконалення системи оплати праці на підприємстві. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2014. Випуск 8. С. 60-66.
51. Колісник Г. М., Слюсаренко В.Є. Аудит. Навчальний посібник. Ужгород; ДВНЗ «УжНУ», 2015. 296 с
52. Колот А. Теоретико-методологічні аспекти класифікації й змісту функцій заробітної плати. *Україна: аспекти праці*. 2000. № 6. С. 15
53. Колот А. Оплата праці на підприємстві: організація та удосконалення. Київ : фірма "Праця", 1997. 192 с.
54. Кравчук Д. І., Артюх О. В. Аудит розрахунків з оплати праці: огляд типових порушень обліку та шляхи їх вирішення. *ЛОГОΣ. ONLINE*. URL: <https://www.ukrlogos.in.ua/10.11232-2663-4139.16.39.html> (дата звернення: 13.12.2023).
55. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Основи аудиту: Навч. посібник для студентів вищих закладів освіти. К.: «Каравела»; Львів: «Новий світ-2000», 2002. 504 с
56. Курганська М. Аудит розрахунків з оплати праці: мета, завдання, сучасні шляхи вдосконалення. *Repository (electronic archive of open access) of the State Biotechnological University: Home*. URL: [https://repo.btu.kharkov.ua/bitstream/123456789/1881/1/6\\_conference\\_URSES\\_DBTU\\_22-317-319.pdf](https://repo.btu.kharkov.ua/bitstream/123456789/1881/1/6_conference_URSES_DBTU_22-317-319.pdf) (дата звернення: 13.12.2023).
57. Лагутін В. Ф. Реформа оплати праці стимулюючого типу: теорія, концепція, практичні рекомендації і пропозиції: монографія. Луцьк: ред.-вид. відділ «Вежа», 2000. 260
58. Луняк І. В. Заробітна плата як найважливіший фактор реалізації інвестиційно-інноваційної моделі розвитку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. № 21. С. 21–24. URL: [http://www.investplan.com.ua/pdf/21\\_2015/6.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/21_2015/6.pdf) (дата звернення: 13.12.2023).

59. Назарова Г.В., Мішина С.В., Мішин О.Ю.. Облік і аналіз персоналу : навчальний посібник. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2017. 300 с.
60. Поліщук О. Теоретико-методологічні засади дослідження заробітної плати. *Вісник Львів. Серія екон.* 2009. Вип. 42. С.137-141. URL: <http://publications.lnu.edu.ua/bulletins/index.php/economics/article/view/File/7046/7053> (дата звернення: 13.11.2023).
61. Право працівника на оплату праці. *Міністерство юстиції України.* URL: [https://minjust.gov.ua/m/str\\_17831](https://minjust.gov.ua/m/str_17831) (дата звернення: 13.12.2023).
62. Прокопенко В. І. Трудове право України: Підручник. Х.: Фірма «Консум», 1998. 480 с.
63. Рябчук О., Коротаєва І. Особливості та проблеми аудиту розрахунків з оплати праці. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит.* URL: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2018-4-62-16> (дата звернення: 13.12.2023).
64. Сирцева С.В. Проблеми обліку розрахунків за виплатами працівникам в сучасних умовах. *Вісник Причорноморської регіональної науково-практичної конференції професорсько-викладацького складу – Миколаїв.* 2011. С. 133.
65. Суліменко Л. А., Киян А. В., Вітер С. А. Облік і аналіз розрахунків з оплати праці. *Institutional Repository of Polissia National University.* URL: [http://ir.polissiauniver.edu.ua/bitstream/123456789/9975/3/IR\\_2018\\_18\\_395-404.pdf](http://ir.polissiauniver.edu.ua/bitstream/123456789/9975/3/IR_2018_18_395-404.pdf) (дата звернення: 13.11.2023).
66. Сучасні проблеми обліку : монографія / За ред. док. екок. наук, проф. М. С. Пушкаря. Тернопіль : ТНЕУ, 2010. 268 с.
67. Тибінка Г. І. Організаційно-економічний механізм регулювання оплати праці в господарській системі України : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.03. Львів, 2015. 241 с. URL: [https://lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/03/aref\\_Tybinka.pdf](https://lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/03/aref_Tybinka.pdf) (дата звернення: 17.10.2023).
68. Федевич О. Вплив мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму на оплату праці в Україні. *66-та студентська науково-технічна*

- конференція. Секція «Економіка і менеджмент»: збірка тез доповідей. Національний університет «Львівська політехніка». Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2019. 564 с. С. 222-224.
69. Харченко Н. Порівняння методологічних підходів до вимірювання рівня бідності. *Соціологія: теорія, практика, маркетинг*. 2000. № 3. С. 86–99
70. Шаламай К. В., Шилова Т. С. Заробітна плата як фактор стимулювання розвитку національного виробництва. URL: <http://intkonf.org/shalamay-kv-shilova-ts-zarobitna-plata-yak-faktor-stimulyuvannya-rozvitku-natsionalnogo-virobnitstva/>
71. Шульга Н. Аудит розрахунків з оплати праці та інших виплат працівникам: вимоги до організації та методики. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 12. с. 47-54.
72. Борзих А. Л. Використання основних методів та прийомів аналізу розрахунків з оплати праці. *ВТЕІ ДТЕУ*. URL: [http://www.vtei.com.ua/konfa/27\\_03/3/3.pdf](http://www.vtei.com.ua/konfa/27_03/3/3.pdf) (дата звернення: 13.12.2023).
73. Відповідальність за порушення трудового законодавства та оплати праці. «Дебет-Кредит» - сервіси для бухгалтера. URL: <https://services.dtki.ua/catalogues/penalty/15> (дата звернення: 13.12.2023).
74. Єдиний соціальний внесок: що треба знати про податок? *Школа бізнесу*. URL: <https://online.novaposhta.education/blog/edinij-socialnij-vnesok-shho-treba-znati-pro-podatok> (дата звернення: 13.12.2023).
75. Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску подається за новою формою | Арт-Звіт Pro. *Art Zvit Pro*. URL: <https://art-zvit.com.ua/novyny/z-1-zhovtnja-2023-r-podatkovij-rozrahunok-sum-dohodu-narahovanogo-splachenogo-na-korist-platnikov-podatkov-fizichnih-osib-i-sum-utrimanogo-z->

[nih-podatku-a-takozh-sum-narahovanogo-iedinogo-vnesku-poda/](#) (дата звернення: 13.12.2023).

76. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану для посадових осіб місцевого самоврядування. *Національне агентство України з питань державної служби*. URL: <https://nads.gov.ua/onovleni-vidpovidi-na-zapytannia-shchodo-dii-okremykh-polozhen-zakonu-ukrainy-vid-15-bereznia-2022-r-2136-pro-orhanizatsiiu-trudovykh-vidnosyn-v-umovakh-voiennoho-stanu-dlia-posadovykh-osib-mistsevoho-samovriaduvannia> (дата звернення: 10.12.2023).
77. Форма 1-ПВ квартална місячна. *Головбух*. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7395-zapovnyumo-zvt-z-prats> (дата звернення: 13.12.2023).
78. Шоляк О. Ю. Методика проведення економічного аналізу виплат працівникам. URL: [http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2009\\_6\\_2/pdf/157-164.pdf](http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2009_6_2/pdf/157-164.pdf) (дата звернення: 13.12.2023).

## **ДОДАТКИ**