

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ І.І. МЕЧНИКОВА

Економіко-правовий факультет

Кафедра обліку і фінансів

Кваліфікаційна робота

на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»

«Особливості обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в сучасних умовах господарювання»

«Peculiarities of accounting, analysis and auditing of payroll calculations at the enterprise in modern economic conditions»

Виконала: здобувачка очної (денної) форми навчання
спеціальність 071 Облік і оподаткування
Освітня програма «Облік і оподаткування»
Лискова Вікторія Максимівна

Керівник: д.е.н., проф. Побережець О.В. _____

Рецензент: д.е.н., проф. Мельник Ю.М.

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

Завідувачка кафедри
_____ Оксана САВАСТЄЄВА
(підпис)

Захищено на засіданні ЕК № 8
протокол № ____ від ____ . ____ . 20 ____ р.
Оцінка _____ / _____ / _____
(за національною шкалою/шкалою ECTS/ бали)
Голова ЕК
_____ Людмила МАСІНА
(підпис)

Одеса 2025

ЗМІСТ

АНОТАЦІЯ	4
ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ ТА СКОРОЧЕНЬ	5
ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	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	17
1.3. Практичні аспекти обліку розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»	24
1.4. Шляхи удосконалення обліку розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»	38
Висновки до розділу 1	42
РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	44
2.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві	44
2.2. Методологічні засади аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві	47
2.3. Практичні аспекти аналізу розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»	58
2.4. Шляхи удосконалення аналізу розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»	64
Висновки до розділу 2	66

РОЗДІЛ 3. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ	68
3.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві	68
3.2. Методологічні засади аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві	72
3.3. Практичні аспекти аудиту розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»	81
3.4. Шляхи удосконалення аудиту розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»	90
Висновки до розділу 3	91
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	93
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	97
ДОДАТКИ	105

АНОТАЦІЯ

Лискова В.М. Особливості обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в сучасних умовах господарювання: Кваліфікаційна робота магістра (071 – «Облік і оподаткування») / ОНУ імені І. І. Мечникова. Кафедра обліку і фінансів. Науковий керівник: О. В. Побережець, д.е.н., професор. – О., 2025. – 105 с.

Зміст роботи (анотація): досліджено наукові основи, економічний зміст та завдання обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві; вивчено методологічні засади обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві; розглянуто практичні аспекти обліку розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»; обґрунтовано шляхи удосконалення обліку розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»; досліджено наукові основи, економічний зміст та завдання аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві; вивчено методологічні засади аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві; розглянуто практичні аспекти аналізу розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»; обґрунтовано шляхи удосконалення аналізу розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»; досліджено наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві; вивчено методологічні засади аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві; розглянуто практичні аспекти аудиту розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»; обґрунтовано шляхи удосконалення аудиту розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля».

Ключові слова: облік, працівники, заробітна плата, розрахунки, аудиторська перевірка, економічний аналіз, стандарти, підприємство.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ ТА СКОРОЧЕНЬ

КЗпП	Кодекс законів про працю України
ПКУ	Податковий кодекс України
НП(С)БО	Положення (стандарти) бухгалтерського обліку
(МСБО)	Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку
ПДФО	Податок на доходи фізичних осіб
ЄСВ	Єдиний соціальний внесок
ВЗ	Військовий збір
ДПС	Державна податкова служба
КВЕД	Класифікація видів економічної діяльності
ТОВ	Товариство з обмеженою відповідальністю
ПК	Продовольча компанія
МСФЗ	Міжнародні стандарти фінансової звітності
ПФУ	Пенсійний фонд України
ЦПХ	Цивільно-правовий договір
МСА	Міжнародні стандарти аудиту

ВСТУП

Актуальність теми дослідження.

Робота працівників є важливою частиною процесу виробництва, споживання та розподілу продукту. Вони підтримують заробітну плату, яка відображає їхній внесок у виробництво. Заробітна плата мотивує працівників досягати кращих результатів, збільшити виробництво, покращити якість продукції та ефективність роботи. В умовах ринкової економіки важливо прискорити науково-технічний прогрес, автоматизувати роботу, оптимізувати використання ресурсів та зменшити втрати часу. Підприємство самостійно встановлює графік роботи, форми оплати праці та системи преміювання. Облік праці та заробітної плати є результатом контролю робочого часу, використання продуктивних методів праці та забезпечення зростання заробітної плати.

Заробітна плата є основним джерелом доходів працівників і їх трудовим внеском. Важливо мати достовірну інформацію про виконання норм, показників продуктивності праці та заробітної плати. Облік праці та заробітної плати виконується у всіх системах обліку підприємства. Робітники складають трудові договори з підприємством, які встановлюють права та обов'язки працівників, оплату та відрахування. На підприємстві поточний оперативний та бухгалтерський облік праці та її оплата. Контроль забезпечується за чисельністю працівників, документальним оформленням, звітним нарахуванням та виплатою заробітної плати, сплатою податків та пропозицією про працю.

Складна ситуація з розрахунками з працівниками робить цю тему актуальною. які встановлюють права та обов'язки працівників, оплату та відрахування. На підприємстві поточний оперативний та бухгалтерський облік праці та її оплата. Контроль забезпечується за чисельністю працівників,

документальним оформленням, звітним нарахуванням та виплатою заробітної плати, сплатою податків та пропозицією про працю.

Мета і завдання дослідження.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень, методичних підходів та науково-прикладних шляхів удосконалення обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в сучасних умовах.

Задля досягнення зазначеної мети визначені наступні завдання:

- дослідити наукові основи обліку розрахунків з оплати праці;
- визначити економічний зміст та завдання обліку розрахунків з оплати праці у сучасних умовах;
- надати характеристику методологічних засад обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- розглянути практичні аспекти обліку розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»;
- запропонувати шляхи удосконалення обліку розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»;
- дослідити наукові основи аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- визначити економічний зміст та завдання аналізу розрахунків з оплати праці у сучасних умовах;
- надати характеристику методологічних засад аналізу розрахунків з оплати на підприємстві;
- розглянути практичні аспекти аналізу розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»;
- запропонувати шляхи удосконалення аналізу розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»;
- дослідити наукові основи аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві;

- визначити економічний зміст та завдання аудиту розрахунків з оплати праці у сучасних умовах;
- надати характеристику методологічних засад аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- розглянути практичні аспекти аудиту розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»;
- запропонувати шляхи удосконалення аудиту розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля».

Об'єкт і предмет дослідження.

Об'єктом кваліфікаційної роботи є процеси обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» у сучасних економічних умовах під впливом глобальних викликів.

Предметом кваліфікаційної роботи є теоретико-методичні та практичні засади обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці на ТОВ «ПК «Зоря Поділля».

Методи та інформаційна база дослідження.

Для вирішення завдань кваліфікаційної роботи були використані спеціальні та загальнонаукові методи дослідження: абстрагування, морфологічний аналіз та функціональний синтез – для вивчення наукових основ та економічного змісту обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці; спостереження, групування та порівняння – для характеристики методологічних засад обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві;

економіко-математичні та розрахунково-конструктивні – для здійснення комплексного фінансово-економічного аналізу і аудиту досліджуваного підприємства;

графічні та табличні методи – для наочного представлення отриманої за результатами розрахунків інформації; систематизація та узагальнення – для

розробки пропозицій щодо шляхів удосконалення обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Інформаційною основою кваліфікаційної роботи є: наукові праці вітчизняних та іноземних фахівців з проблемних питань обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці; чинні законодавчі акти з питань методологічно-правового регулювання даного спектру; національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку; результати власних наукових досліджень та конструктивних розрахунків; реєстри синтетичного та аналітичного обліку, дані фінансової звітності досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля».

Практичне значення отриманих результатів.

Кваліфікаційна робота виконана на практичному рівні, зокрема: досліджено практичні аспекти обліку розрахунків з оплати праці ТОВ «ПК «Зоря Поділля», досліджено практичні аспекти аналізу розрахунків з оплати праці ТОВ «ПК «Зоря Поділля», досліджено практичні аспекти аудиту розрахунків з оплати праці ТОВ «ПК «Зоря Поділля».

Практичне значення отриманих результатів полягає у впровадженні теоретико-методологічних положень кваліфікаційної роботи в діяльність українських підприємств в сучасних економічних умовах та під впливом глобальних викликів.

Загальна структура та обсяг роботи.

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

У першому розділі «Особливості обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві в сучасних умовах господарювання» досліджено наукові основи, економічний зміст та завдання обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві; вивчено методологічні засади обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві; розглянуто практичні аспекти обліку розрахунків з оплати

праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»; обґрунтовано шляхи удосконалення обліку розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля».

У другому розділі «Особливості аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві в сучасних умовах господарювання» досліджено наукові основи, економічний зміст та завдання аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві; вивчено методологічні засади аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві; розглянуто практичні аспекти аналізу розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»; обґрунтовано шляхи удосконалення аналізу розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля».

У третьому розділі «Сучасний стан та шляхи удосконалення аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві» досліджено наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві; вивчено методологічні засади аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві; розглянуто практичні аспекти аудиту розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»; обґрунтовано шляхи удосконалення аудиту розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля».

Загальний обсяг кваліфікаційної роботи складає 104 сторінки комп'ютерного тексту без додатків. Кваліфікаційна робота містить 19 таблиць, 11 рисунків, 4 формули. Додатковий матеріал викладений у 15 додатках. Список використаних джерел налічує 70 найменувань, представлених на 8 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

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

Заробітна плата, по суті, виступає важливим важелем в соціумі та в економічному середовищі на сьогоднішній день. Немає більшого заохочення до роботи у людини, ніж майбутня винагорода за свою працю. Це дохід для працівника, витрата для підприємства та значний вклад бухгалтерського обліку. Саме своєчасне здійснення розрахунків з працівниками не можливе без надійного бухгалтера.

Система обліку розрахунків з оплати праці почала утворюватися ще в древні часи, коли був розподіл праці різної різного направлення між людьми. Це був лише початок розвитку сучасного суспільно-економічного життя.

Перші прояви оплати були у вигляді бартерів і обміну на щось, і ця система з часом починала розвиватись до сучасного стану.

Окремі економісти досліджували тему заробітної плати, її поняття, природу та фактори появи. Тому можна знайти багато визначень і підходів до цього терміну.

Науковець Ф.Ф. Бутинець зауважує, що «заробітна плата – це перетворена форму вартості і ціни робочої сили» [32].

На думку А.В. Калини, заробітна плата є «частиною доданої вартості у грошовій формі, і, в результаті її розподілу, надходить працівникам залежно від кількості та якості затраченого часу та робочих сил» [45].

С.В. Васильчак визначає заробітну плату як «будь-який вид заробітку обчислений у грошовому виразі, який за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги» [33].

На думку В. Д. Базилевича, «заробітна плата – винагорода, обчислена, як правило, грошовим виразом, яку за трудовим договором власник підприємства або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу» [28].

С. Ф. Покропивний вважає, що «заробітна плата як економічна категорія відображає відносини між найманими працівниками і роботодавцями щодо розподілу новоствореної вартості (доходу). Якщо для перших заробітна плата є основною формою доходу, то для інших – елементом витрат на виробництво, чинником конкурентоспроможності продукції, складовою доходу підприємства» [28].

С. В. Мочерний стверджує, що заробітна плата є грошовим виразом вартості і ціни товару – робочої сили, при цьому вона враховує частково результативність її використання [54, с. 64].

Л. П. Швець визначає заробітну плату як елемент витрат виробництва, що водночас є основним чинником матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих результатів праці [68, с. 42].

Н. М. Жидовська дає таке визначення поняття «заробітна плата»: «це будь-яка винагорода або заробіток, що виражається в грошах і виплачується підприємцем за виконану або майбутню працю, а також за послуги, які вже надані або мають бути надані» [40, с. 178].

А. М. Колот надає власне визначення цієї категорії, розглядаючи її як економічну сутність, що відображає взаємини між власником підприємства та найманим працівником щодо розподілу новоствореної вартості. [48, с. 98].

В національному законодавстві також відсутній єдиний підхід до визначення поняття заробітної плати (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Визначення «заробітної плати», що представлені в законодавчих та нормативних документах

Нормативно-правовий акт	Визначення
Закон України «Про оплату праці» [16]	Заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу [16].
КЗпП [13]	Заробітна плата – це грошова винагорода, яку працівник отримує від роботодавця за виконану роботу, що охоплює як обов’язкові виплати згідно з трудовим договором, так і додаткові нарахування, що визначаються правами роботодавця [13].
ПКУ[18]	Заробітна плата – основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв’язку з відносинами трудового найму згідно із законом [18].
Інструкція зі статистики заробітної плати [7]	Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу [7].
Конвенція Міжнародної організації праці про захист заробітної плати № 95 [2]	Заробітна плата – будь-яка винагорода або заробіток, які можуть бути обчислені в грошах, і встановлені угодою або національним законодавством, що їх роботодавець повинен заплатити, на підставі письмового або усного договору про наймання послуг, працівникові за працю, яку виконано, чи має бути виконано, або за послуги, котрі надано, чи має бути надано [2].

Погляди на визначення поняття «заробітна плата» є досить різноманітними, що пов’язано із різноманітним методичним підходом. В житті так і відбувається, що різні категорії трактують це по своєму.

Для працівників заробітна плата – це їхній дохід, кожен прагне отримувати більше аби покращити рівень свого життя. Тому заробітна плата виступає головним стимулом до праці та власного розвитку, аби робити свою роботу краще, і отримати за це більшу фінансову винагороду.

Для роботодавців - це витрата, які формують собівартість їхніх послуг чи товарів. Це мотивація та інструмент для управління персоналом. Також це

доволі «проблемне» питання для них, адже ніхто не бажає платити дуже велику оплату працівникам і в той же час вони залежні від них, та від ринкових тарифів, бо хто платить більше, той отримує найкращих. Тому для того, аби мати найбільш кваліфікований персонал підприємства «заманюють» працівників кращою оплатою їхньої праці, аніж в інших.

Заробітна плата, окрім того, що виступає елементом трудових відносин між працівником та роботодавцем, додатково має доволі значний вплив на розвиток держави. Це дуже важливий інструмент державної політики.

Рівень заробітної плати прямо впливає на поповнення державного бюджету від перерахованих податків. Чим більші заробітні плати у людей, тим більші надходження у державного бюджету. Також заробітна плата формує пенсійний фонд, лікарняні, декретні, допомогу з безробіття, які вибудовують систему соціального забезпечення в країні.

Заробітна плата має свою структуру та функції. Законодавство не має чіткого розкриття структури заробітної плати. Але ст. 2 Закону «Про оплату праці» дає розуміння, що структура складається з основної та додаткової заробітної плати, та інших заохочувальних та компенсаційних виплат. Основну заробітну плату виплачують обов'язково за виконану роботу. Додаткова заробітна плата, це винагорода за працю понад установлені норми, за це працівникам даються надбавки та доплати, передбачені чинним законодавством, та премії.

Заохочувальними та компенсаційними витратами можуть бути якісь винагороди за підсумками року, додаткові премії, та ще якісь додаткові матеріальні виплати, які не передбачає законодавство [16].

Структура заробітної плати наведена на рис. 1.1

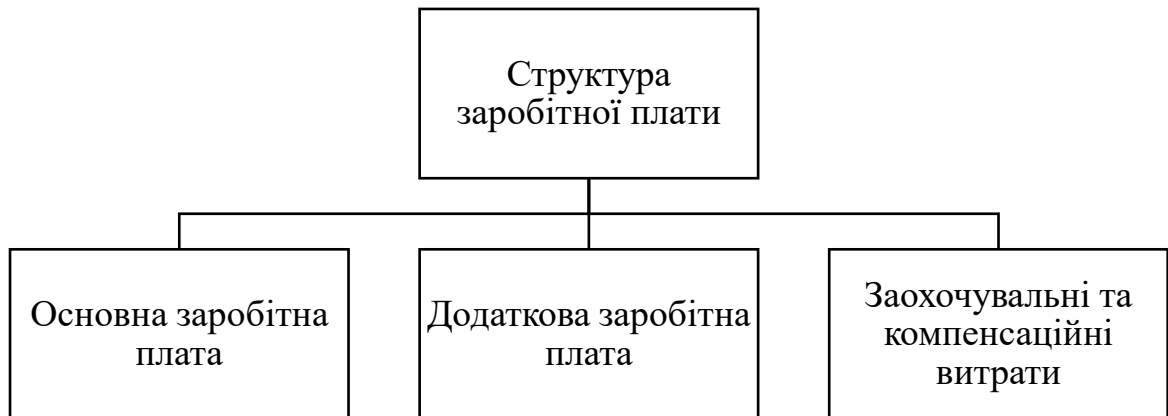


Рис. 1.1 Структура заробітної плати

Також в Законі України «Про оплату праці» вказано дві функції: відтворювальна та стимулююча [Ошибка! Источник ссылки не найден.]. Але в наукових працях висвітлюються окремі додаткові функції, які не враховано у нормативних документах.

Функції заробітної плати представлені в таблиці 1.2

Таблиця 1.2

Функції заробітної плати в умовах трансформаційної економіки

Функція	Зміст
Регулююча	Засіб розподілу і перерозподілу робочої сили за видами економічної діяльності, територією, за рівнем кваліфікації, спеціалізації та якості.
Відтворювальна	Засіб відтворення умов для реалізації та підтримки фізичного, професійно-кваліфікаційного та духовного потенціалу населення.
Стимулююча	Засіб впливу заробітної плати на кількісні та якісні результати праці.
Соціальна	Засіб забезпечення соціальної справедливості, обмеження або стимулювання розвитку економічних та інших форм.
Захисна	Засіб захисту національного ринку та інтересів різних соціальних груп населення.
Структурна	Засіб забезпечення прогресивних структурних зрушень, що гарантують більш високий технологічний рівень суспільного виробництва в його регіональному та галузевому розподілі.

Джерело: [22]

Важливим елементом системи оплати праці є мінімальна заробітна плата, яка визначає законодавчо встановлений мінімальний розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю. Цей розмір є нижчою межею оплати за місячну або погодинну норму праці (обсяг робіт). Варто зазначити, що до мінімальної заробітної плати не включаються доплати, надбавки, заохочувальні та компенсаційні виплати. Мінімальна заробітна плата є державною соціальною гарантією, яка є обов'язковою на всій території України для підприємств усіх форм власності та господарювання. Вона є основою для встановлення державних тарифів у сфері оплати праці, пенсій, стипендій, допомоги та інших соціальних виплат [33].

«Відсутність ефективної системи оплати праці й матеріального стимулювання призводять до великої різниці в оплаті праці спеціалістів різних підрозділів і однорідних спеціалістів на підприємствах одного регіону. Це стає причиною плинності кадрів, нестабільності роботи колективів, зростання матеріальних витрат, пов'язаних із навчанням нових працівників» [47]. Для того, щоб досягти максимальної ефективності має бути чітка система обліку та завдань.

Основними завданнями обліку заробітної плати у сучасних умовах є:

- Документальне оформлення точних і своєчасних даних про обсяг виконаних робіт, отриману продукцію і нараховану оплату праці, враховуючи кількість та якість витраченої праці.
- Правильне нарахування оплати праці для кожного працівника відповідно до чинних положень і вимог.
- Повний і своєчасний розрахунок з оплати праці з працівниками, забезпечення вчасної виплати їхньої заробітної плати.
- Складання та подання бухгалтерської і статистичної звітності з оплати праці вчасно і повністю.

– Дотримання порядку розподілу оплати праці по об'єктах бухгалтерського обліку, забезпечення коректного розподілу витрат на оплату праці на різні підрозділи, відділи або проекти.

Враховуючи сучасні підходи, визначені завдання спрямовані на забезпечення точного, своєчасного та коректного обліку оплати праці при їх чіткому дотриманні та виконанні, облік розрахунків забезпечить ефективне управління фінансовими ресурсами підприємства, забезпечить права та інтереси працівників та виконання вимог законодавства.

1.2 Методологічні засади обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві

Методологічні засади обліку заробітної плати на підприємстві – це система принципів, методів і правил, яких дотримується підприємство. Саме вони є фундаментом для всіх операцій пов'язаних з нарахуванням, утриманням і виплатою заробітної плати.

Регулювання бухгалтерського обліку розрахунків із заробітної плати відбувається за допомогою нормативно-правових актів. Це Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1], «Податковий кодекс України» [18], НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» [8], НП(С)БО 16 «Витрати» [5] та МСБО 19 «Виплати працівникам» [3].

Ведення обліку, та формування подальшої звітності формується на загальних принципах бухгалтерського обліку, які прописані в статті 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Під час обліку заробітної плати застосовуються всі загальні принципи, які прописані в Законі, але їхнє практичне застосування до нарахування, утримання та виплати заробітної плати набуває специфічного тлумачення, що забезпечує точність обліку трудових витрат та відповідність податковому законодавству. Ключові принципи наведені в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Ключові принципи, що мають безпосередній вплив на коректне ведення обліку заробітної плати

Принцип	Практичне застосування в обліку заробітної плати
Нарахування	Заробітну плату потрібно відображати в тому періоді, коли працівник виконує свою роботу, а не під час виплати коштів.
Повне висвітлення	Усі нарахування та відрахування із заробітної плати мають бути відображені в бухгалтерському обліку.
Превалювання сутності над формою	Якщо, наприклад працівник отримує якісь додаткові виплати не в грошовій формі, а в формі товару, готової продукції чи якогось подарунка, то це всеодно вважається його доходом і повинно оподатковуватись відповідно до правил законодавства.
Автономність	Розрахунки із заробітної плати відбуваються між працівником та підприємством, без врахування його власників, і в жодному разі не може бути такого, що оплата заробітної плати вираховується не з підприємства, а з особистих витрат власника.
Безперервність	Підприємство постійно виплачує виплати, які стосуються майбутніх періодів. Це аванси, відпустки, нараховування резерву невикористаних відпусток, які нараховуються з тим розумінням, що підприємство надалі існуватиме і буде продовжувати свою діяльність.
Послідовність	Підприємство має дотримуватись однакових правил щодо нарахування заробітної плати, премій та резерву відпусток та не
Єдиний грошовий вимірник	Навіть, якщо у підприємства з працівником у трудовому договорі прописано, що заробітна плата виплачується іноземній в валюті, то всеодно виплати та податки обліковуються в гривні.

Створено автором на основі [1]

Визначення розміру заробітної плати базується на двох формах оплати праці: почасовій (погодинній) та відрядній. Ці форми, у свою чергу, діляться на низку відповідних систем. Почасова форма полягає у розрахунку заробітної плати виходячи з кількості фактично відпрацьованого часу (годин, днів чи місяців). Відрядна форма залежить від обсягів виготовленої продукції чи виконаних робіт, незалежно від витраченого на це часу. Схема форм та систем оплати праці наведена на рис. 1.2.

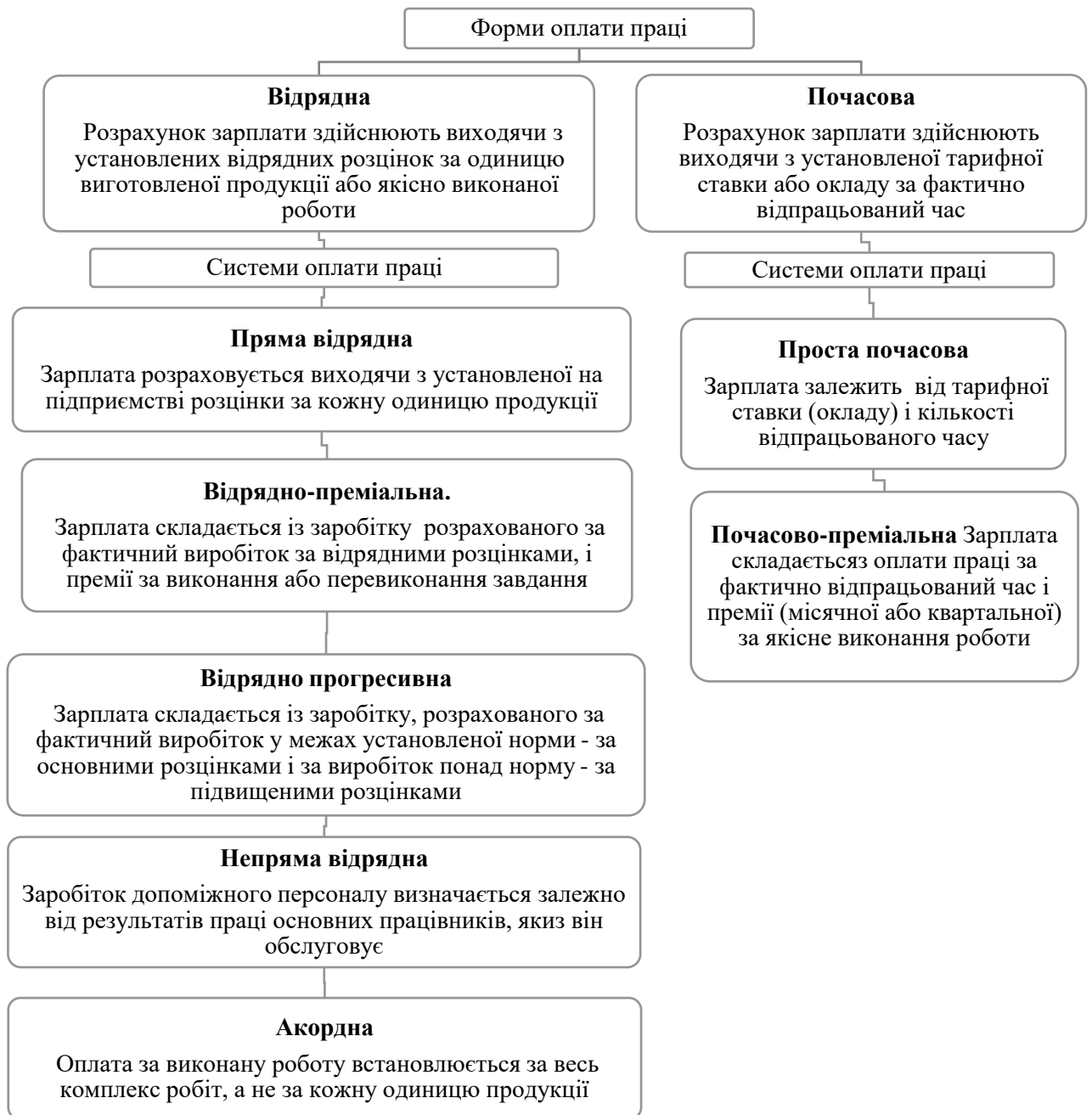


Рис. 1.2. Форми та системи оплати праці

Джерело: [65]

Окрім розрахунку розміру заробітної плати, надзвичайно важливим аспектом є визначення середньоденної заробітної плати.

«Середньоденна зарплата (середній заробіток) – це основа для розрахунку багатьох виплат у складі зарплати. Законодавство гарантує працівникам збереження та розрахунок середнього заробітку для відрядження, лікарняних, курсів підвищення кваліфікації відпустки тощо. Середня також використовується для обчислення певних видів допомог тощо. Для різних виплат – різні підходи обчислення середньомісячної зарплати» [56].

Основні методи розрахунку середньої заробітної плати для відпускних та лікарняних наведено в таблиці 1.4

Таблиця 1.4

Правила розрахунку середньої зарплати

Відпускні	Лікарняні
<p>Середньоденну зарплату знаходимо, розділивши суму зарплати та інших виплат, нарахованих за розрахунковий період, що беруть участь у розрахунку середньоденної зарплати, на загальну кількість календарних днів у розрахунковому періоді без урахування святкових і неробочих днів (визначені ст. 73 КЗпП) та часу, протягом якого працівник відповідно до чинного законодавства не працював і за ним не зберігався заробіток або зберігався частково, а також часу, за який відсутні дані про нараховану заробітну плату працівника внаслідок проведення бойових дій під час дії воєнного стану</p>	<p>Середньоденна зарплата (дохід) обчислюється шляхом ділення нарахованої за розрахунковий період (12 календарних місяців) зарплати (доходу), на яку нарахований ЄСВ, на кількість календарних днів зайнятості у розрахунковому періоді, без урахування календарних днів, не відпрацьованих з чітко визначених поважних причин</p>

Джерело: [61]

Відповідно до статті 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи. Первинні документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі [1, ст. 9].

Первинні документи – це база синтетичного та аналітичного обліку, вони фіксують факт здійснення операції, та підтверджують її законність.

Наказом Державного комітету статистики України «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» [9] затверджено 6 типових форм:

- № 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)".

Форма № П-1 встановлює трудові відносини, відповідно до статті 24 КЗпП, містить дані про посаду, умови праці (повна чи часткова зайнятість) та оклад нового працівника, фіксує факт прийняття працівника на роботу (підписується і працівником і керівником підприємства), дату початку роботи, та є підставою для початку нарахування заробітної плати.

Форма № П-3 використовується для оформлення відпусток працівника, передбачених КЗпП [13, ст 79-80], містить дані про період відпустки, кількість днів та підставу (заява працівника).

Форма № П-4 оформляється під час звільнення працівника (статті 36-49 КЗпП), містить в собі причину та дату звільнення, та є підставою для всіх остаточних виплат працівникові.

Форма № П-5 містить інформацію про кожен робочий день за кожним працівником. Фіксується інформація, чи був присутнім і скільки годин відпрацював працівник, або ж фіксується, що він був у відпустці чи на лікарняному в цей день. Використовується для нарахування заробітної плати.

Форма № П-6 це детальний розрахунок всіх нарахувань та відрахувань від заробітної плати для кожного працівника окремо. Саме в цьому документі

можна детально розглянути всі розрахунки окладу, премії, надбавок та утримання податків.

Форма № П-7 є узагальнюючою по всім працівникам підприємства для загального розрахунку заробітної плати. Тут вже відображуються загальні суми по підприємству про виплати та утримання із заробітної плати.

У системі синтетичного обліку праці використовуються рахунки для розрахунків з оплати праці працівникам. Рахунок 66 "Розрахунки за виплатами працівникам" має декілька субрахунків: 661 "Розрахунки за заробітною платою", 662 "Розрахунки з депонентами" та 663 "Розрахунки за іншими виплатами".

На рахунку 661 "Розрахунки за заробітною платою" відображаються суми нарахованої заробітної плати, допомоги по тимчасовій непрацездатності за перші 5 днів, премії та матеріальні допомоги, які фінансуються з фонду оплати праці. Операції з утриманнями із заробітної плати обліковуються на дебеті цього рахунку.

Субрахунок 662 "Розрахунки з депонентами" використовується для відображення сум, які не були своєчасно видані працівникам, таких як заробітна плата, премії, допомоги тощо. У разі видачі депонованих сум на рахунок записуються відповідні дебетові операції.

На рахунках 23 "Виробництво", 91 "Загальновиробничі витрати", 92 "Адміністративні витрати" та 93 "Витрати на збут" обліковуються нараховані заробітні плати відповідно до виробничих, загальновиробничих, адміністративних витрат та витрат на збут. Записи на цих рахунках дебетуються, а відображення нарахованої заробітної плати здійснюється на кредиті рахунку 661 "Розрахунки за заробітною платою".

Згідно зі статтею 115 КЗпП, заробітна плата виплачується не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує 16 календарних днів [13, ст. 115]. Перша частина – це аванс, який зазвичай виплачується в середині

місяця, а друга-остаточний розрахунок наприкінці місяця. Аванс не є самостійною виплатою, а частиною загального фонду оплати праці.

Розмір авансу не може бути меншим, ніж оплата за фактично відпрацьований час, але не менше 30% тарифної ставки (окладу) працівника за першу половину місяця, якщо інше не передбачено колективним договором [13, ст. 115].

Аванс виплачується не пізніше 20-23 числа поточного місяця (залежно від графіка роботи підприємства). Остаточний розрахунок до 5-7 числа наступного місяця. Але на сьогоднішній день в Україні воєнний стан (Указ Президента № 64/2022 [21]), терміни можуть коригуватися через форс-мажорні обставини, але не більше ніж на 7 днів за погодженням із профспілками [11].

Розрахунки з оплати праці відображаються в фінансовій, податковій та статистичній звітності. Зазначене підтверджує прозорість операцій, та допомагає контролювати такі розрахунки до відповідності із законодавством.

Фінансова звітність відображає зобов'язання підприємства перед працівниками та витрати на оплату праці відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [1, ст. 11] та НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» [8, п. 6].

Така інформація розкривається в балансі, в звіті про фінансові результати звіті про рух грошових коштів, та в примітках може бути більш деталізована така інформація.

Податкова звітність відображає нарахування та утримання з заробітної плати відповідно до Податкового кодексу України [18, ст 167].

Інформація розкривається в об'єднаній звітності ПДФО та ЄСВ, яка до початку 2025 року подавалась щоквартально. З початку 2025 року подання звітності з ПДФО, військового збору та ЄСВ. «Найважливішою зміною є перехід на щомісячну подачу звітності. Тепер податкові агенти мають подавати розрахунки протягом 20 календарних днів після закінчення звітного

місяця. Перший звіт - за січень 2025 року – подається вже за новою формою до 20 лютого» [19].

Нова форма податкового розрахунку, затверджена Міністерством фінансів України, складається з основного розрахунку та чотирьох додатків:

- Відомості про ЄСВ
- Інформація про доходи
- Дані про трудові відносини
- Інформація про спеціальний стаж [19].

Звітність подається через Електронний кабінет платника податків на сайті ДПС, та підписується електронний цифровим підписом.

Статистична звітність відображає важливу інформацію для органів статистики про кількість працівників, про фонд оплати праці, заборгованості з оплати праці та всі пов'язані показники і суми, які допомагають державі аналізувати ринок праці, та подається виключно в електронній формі.

Інформація розкривається у таких звітах:

№ 1-ПВ (місячна) та № 1-ПВ (квартальна) «Звіт із праці»;

№ 3-борг (місячна) «Звіт про заборгованість з оплати праці»;

№ 1-РС (один раз на чотири роки) «Звіт про витрати на утримання робочої сили» [50].

1.3. Практичні аспекти обліку розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»

Практичні аспекти досліджуються на прикладі Товариства з обмеженою відповідальністю «Продовольча компанія «Зоря Поділля» (далі - ТОВ «ПК «Зоря Поділля») Код ЄДРПОУ: 34009446. Підприємство було зареєстроване 15 березня 2006 року, та функціонує по сьогоднішній день, як велике агропромислове підприємство.

Юридична адреса: Україна, 23700, Вінницька обл., Гайсинський р-н, місто Гайсин, вулиця Заводська, будинок 150

ТОВ «ПК «Зоря Поділля» є великим суб'єктом господарювання, одним із провідних аграрних підприємств Вінницької області.

Головний КВЕД (01.11): Вирощування зернових культур, бобових культур і насіння олійних культур. Його специфікою є виробництво цукру та вирощування технічних і кормових культур.

Загалом, компанія має широкий перелік зареєстрованих видів діяльності (48 КВЕД), що підтверджує багатопрофільність її роботи.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» ТОВ «ПК «Зоря Поділля» зобов'язане складати фінансову звітність за Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ). Підприємство функціонує у структурі потужної корпоративної групи «Укрпромінвест», що вимагає високих стандартів корпоративного управління та прозорості.

Історія компанії розпочалася на базі Гайсинського цукрового заводу. З моменту заснування ТОВ «ПК «ЗОРЯ ПОДІЛЛЯ» пройшло шлях розвитку від локального підприємства до сучасного вертикально-інтегрованого агропромислового комплексу. Компанія контролює повний цикл: від вирощування сировини (цукровий буряк, зернові) до її переробки та реалізації кінцевого продукту (цукор). «Відділення №1 цукровий завод, що входить в склад ТОВ «ПК «Зоря Поділля» є цілісним майновим комплексом, який самостійно веде свою господарську діяльність і призначений для повного циклу виробництва цукру. Відділення має весь необхідний перелік механічного і енергетичного обладнання, споруд, техніки та людських ресурсів для приймання цукрових буряків, виробництва цукру, його зберігання і відвантаження. Побічними продуктами виробництва цукру є буряковий жом та меляса, для яких підприємство також має необхідні площі, ємкості, та техніку для зберігання і відвантаження» [42].

Відповідно до Статуту ТОВ «ПК «Зоря Поділля» органами управління Товариства є: загальні збори учасників Товариства та виконавчий орган.

Загальні збори учасників є найвищим органом управління ТОВ «ПК «Зоря Поділля» та мають право вирішувати будь-які питання, що стосуються його діяльності. До їхньої ключової компетенції належить затвердження стратегічних напрямів роботи, а також планів діяльності та звітів про їхнє виконання. Збори відповідають за всі установчі зміни, зокрема внесення змін до Статуту ТОВ «ПК «Зоря Поділля» і зміну розміру його статутного капіталу. Вони приймають важливі рішення щодо управління основними активами, включаючи відчуження, заставу (іпотеку) та надання в оренду (лізинг) основних фондів, що знаходяться на балансі.

Також до повноважень Загальних зборів входить створення та відкликання виконавчого органу (Директора), а також визначення умов його оплати праці та розміру винагороди. В фінансовій сфері збори затверджують річні звіти та бухгалтерські баланси, здійснюють розподіл чистого прибутку й ухвалюють рішення про виплату дивідендів. Загальні збори приймають рішення про припинення діяльності Товариства, його реорганізацію (об'єднання, поділ, виділ, перетворення), створення філій та відділень, а також вирішують питання про притягнення до майнової відповідальності членів Дирекції та інших посадових осіб ТОВ «ПК «Зоря Поділля».

Виконавчим органом ТОВ «ПК «Зоря Поділля», що здійснює управління його поточною діяльністю, є Директор (одноособовий орган)

Директор здійснює керівництво поточною діяльністю ТОВ «ПК «Зоря Поділля», вирішуючи всі питання, які не належать до виключної компетенції Загальних зборів учасників. Директором ТОВ «ПК «Зоря Поділля» є Максимчак Віктор Дмитрович, здійснює організаційно-розпорядчі функції та керує роботою підприємства. До його основних обов'язків належить виконання рішень Загальних зборів, а також дія від імені Товариства без довіреності, що включає укладання всіх необхідних правочинів та договорів. Директор має право розпоряджатися майном та коштами ТОВ «ПК «Зоря Поділля» у межах рішень Загальних зборів, відкривати та закривати рахунки,

а також видавати довіреності на представництво інтересів. У сфері управління персоналом Директор здійснює прийняття та звільнення працівників, затверджує штатний розпис, посадові інструкції та інші внутрішні положення, видаючи відповідні накази та внутрішні документи ТОВ «ПК «Зоря Поділля».

Структура товариства відображає ієрархічне підпорядкування підрозділів Директору, як виконавчому органу (рис. 1.3) .

Директору підпорядковуються сім заступників директора:



Рис. 1.3. Ієрархічне підпорядкування підрозділів Директору ТОВ «ПК «Зоря Поділля»

Головний бухгалтер, Іващенко Тетяна Михайлівна, також прямо підпорядковується Директору.

Організація обліку розрахунків із заробітної плати повністю відповідає Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та визначається внутрішнім Наказом про облікову політику.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку несе керівник ТОВ «ПК «Зоря Поділля». Бухгалтерський облік веде бухгалтерський підрозділ, очолюваний головним бухгалтером.

Основними обов'язками головного бухгалтера є :

- забезпечення ведення бухгалтерського обліку ТОВ «ПК «Зоря Поділля», дотримуючись єдиних методологічних засад, встановлених законодавством;

- контроль за дотриманням порядку оформлення первинних документів та їх відображенням у регістрах бухгалтерського обліку;
- своєчасне складання на основі даних бухгалтерського обліку фінансової, податкової та статистичної звітності;
- забезпечення проведення інвентаризації активів і зобов'язань ТОВ «ПК «Зоря Поділля»;
- організація зберігання бухгалтерських документів, регістрів обліку та звітності.

Щодо розрахунків з оплати праці:

- забезпечення точного та своєчасного нарахування заробітної плати всім працівникам ТОВ «ПК «Зоря Поділля», включаючи Директора;
- облік робочого часу, відпусток (щорічних, додаткових, навчальних), лікарняних та інших видів відсутності;
- правильне та своєчасне утримання (відрахування) податку на доходи фізичних осіб (ПДФО), військового збору та інших обов'язкових утримань із заробітної плати працівників;
- нарахування та контроль за своєчасною сплатою єдиного соціального внеску (ЄСВ);
- проведення розрахунків та оформлення документів для отримання фінансування від Фонду соціального страхування (лікарняні, декретні);
- складання та подання у встановлені терміни податкової звітності (зокрема, Об'єднаного звіту з ПДФО, ВЗ та ЄСВ);
- контроль за дотриманням затверджених Загальними зборами умов оплати праці та розмірів винагороди Директора;
- забезпечення своєчасної сплати всіх податків і зборів до державного та місцевих бюджетів;
- підготовка даних для податкових перевірок, внутрішнього аудиту та перевірок інших контролюючих органів.

Аналіз фінансово-господарської діяльності ТОВ «ПК «Зоря Поділля» за 2022–2024 роки (Додаток Б) свідчить про глибокі трансформаційні процеси, зумовлені як внутрішньою стратегією розвитку, так і зовнішніми макроекономічними викликами, зокрема, військовою агресією. Загальна валюта балансу ТОВ «ПК «Зоря Поділля» послідовно зростала протягом усього періоду, що відображає нарощування активів та капіталізацію підприємства. Цьому сприяло значне зміцнення власного капіталу, який демонстрував стійкий приріст, досягнувши 4 739 466 тис. грн у 2024 році. Найбільший абсолютний приріст капіталу (+947 719 тис. грн) зафіксовано у 2023 році, що підкреслює високу здатність ТОВ «ПК «Зоря Поділля» до самофінансування та накопичення прибутку.

Фінансові результати ТОВ «ПК «Зоря Поділля» свідчать про його стійкість: чистий фінансовий результат (прибуток) зріс із 481 997 тис. грн у 2022 році до пікових 1 257 612 тис. грн у 2023 році, перш ніж дещо знизитися до 1 078 223 тис. грн у 2024 році. Ця динаміка корелює зі зміною показників ефективності використання ресурсів. Різке зростання прибутковості у 2023 році супроводжувалося значним покращенням обох ключових коефіцієнтів: фондівдача зросла з 0,622 до 0,838, а коефіцієнт оборотності оборотних засобів – з 0,893 до 1,273.

Це свідчить про максимально ефективне використання активів і прискорення оборотності оборотних коштів саме у 2023 році. У 2024 році обидва коефіцієнти знизилися до 0,627 та 1,022 відповідно, що відображає загальне падіння доходу від реалізації на 686 405 тис. грн, ймовірно, внаслідок ускладнення логістики та зниження ринкової кон'юнктури.

Аналіз витратної частини демонструє зростання операційних витрат, що є типовим для інфляційного середовища та військового часу. Собівартість реалізованої продукції суттєво зросла у 2023 році (+1 283 706 тис. грн). Витрати на збут також послідовно збільшувалися протягом усього періоду, сягнувши 432 909 тис. грн у 2024 році, що може відображати додаткові витрати

на логістику та реалізацію продукції в умовах обмежених транспортних можливостей. При цьому слід відзначити значне зростання інших операційних доходів у 2024 році (+253 942 тис. грн), які, ймовірно, компенсували частину загального зниження доходу від основної реалізації.

Особливий інтерес становить динаміка управління персоналом. Компанія реалізувала стратегію оптимізації чисельності штату: середня облікова кількість працівників скоротилася на 447 осіб за три роки (з 1 406 у 2022 році до 959 у 2024 році). Попри це, середня річна заробітна плата на одного штатного працівника послідовно зростала, збільшившись з 223 тис. грн у 2022 році до 344 тис. грн у 2024 році. Це зростання є значним, особливо приріст на 75 тис. грн у 2023 році, що свідчить про підвищення продуктивності праці співробітників, які залишилися, та про цілеспрямовану політику Товариства щодо матеріального стимулювання та утримання ключових кваліфікованих кадрів. Таким чином, ТОВ «ПК «Зоря Поділля» успішно трансформувала свою модель управління, досягаючи високих фінансових результатів за рахунок капіталізації, підвищення ефективності та оптимізації штату.

Товариство використовує свій план рахунків, який базується на основі плану рахунків затверджених Міністерством фінансів України, але деякі рахунки були додані за потребою, так як підприємство веде багато профільну діяльність, то і субрахунків має досить багато. Для відображення витрат використовує 9 клас рахунків.

Облік заробітної плати на підприємстві ведеться відповідно до МСФЗ 19 «Виплати працівникам».

Підставою для бухгалтерського обліку є первинні документи. ТОВ «ПК «Зоря Поділля» використовує у своїй діяльності типові форми, затверджені наказом Державної служби статистики України від 05.12.2008 р. № 489, для уніфікації облікових процедур. Крім того, підприємство застосовує самостійно розроблені та затверджені форми для відображення специфічних

господарських операцій. Такий підхід забезпечує відповідність стандартам і повну фіксацію всіх фактів діяльності.

Під час прийняття нового співробітника на роботу, з ним обов'язково підписується трудовий договір, де прописуються його основні права та обов'язки, умови праці, та на яку посаду приймається працівник.

Далі в кадровій службі оформлюється форма №П-1 «Наказ про прийом на роботу» (Додаток В).

Після підписання наказу про прийом на роботу, створюється первинний обліковий документ під назвою "Особова картка" (форма №П-2) (Додаток Г). Даний документ містить інформацію про працівника, таку як його повне ім'я, дату і місце народження, отриману освіту, спеціальність і кваліфікацію, повний та безперервний стаж роботи, інформацію про останнє місце роботи, дату й причину звільнення з попереднього місця роботи, сімейний стан, паспортні дані, адресу проживання та контактний телефон. Особова картка також містить інформацію про військовий облік працівника.

На зворотному боці картки зазначаються відмітки про призначення, звільнення або переведення працівника. Використовуючи особові картки, реєструються всі види нарахувань та утримань із заробітної плати працівника. Інформація, що міститься в особових картках, використовується для розрахунку середньої заробітної плати і надання різних видів посвідчень.

Коли керівник підписує наказ про взяття на роботу, він присвоює окремий табельний номер працівнику і робить відповідні записи у трудовій книжці. Бухгалтерія відкриває особовий рахунок або подібний документ для цього працівника. Трудова книжка (Додаток Д) є головним документом, який описує трудову діяльність працівника. Якщо працівник починає працювати вперше, його трудову книжку видають протягом 5 днів після прийняття на роботу. Відмітки в особовій картці повинні збігатися з відмітками в трудовій книжці.

Перед тим, як допустити працівника до роботи, обов'язково подається повідомлення про прийняття працівника до ДПС через електронний кабінет.

Для обліку робочого часу працівників і контролю дотримання режиму робочого часу використовують "Табель обліку використання робочого часу" форма №П 5 (Додаток Е). Застосовується для обліку використання робочого часу, контролю за станом трудової дисципліни. В таблиці вказуються прізвища всіх працівників, а також кількість годин, які кожен працівник відпрацював або випадки його відсутності на роботі, їхні відпустки, лікарняні, або ж якщо працівник мобілізований, то в таблиці використовується код «ІН». Документ здають до бухгалтерії для нарахування заробітної плати.

Для обліку обсягу виконаних робіт, витрат робочого часу та нарахування заробітної плати працівникам-відрядникам застосовується "Наряд на відрядну роботу (індивідуальний)" (Додаток Ж). Наряд видається окремому працівнику на кожен календарний місяць. Для забезпечення належного нарахування заробітної плати необхідно точно обліковувати обсяг виконаних робіт працівником.

У наряді зазначаються ініціали працівника, його номер, одиниці виміру його роботи, вартість робіт та розрахована заробітна плата. Нарухування заробітної плати за відрядною оплатою здійснюється на підставі первинних документів, доплат за переробки, нарахування премій та інших виплат, потім враховуються утримання із заробітної плати працівника і вже після цього підсумовується загальна сума, яка підлягає виплаті.

Для оформлення відпусток працівникам використовується "Наказ про надання відпустки" (форма №П-3). (Додаток К). Він застосовується для оформлення щорічної та інших видів відпустки, що надається працівникам відповідно до чинних законодавчих актів і графіків відпусток. Цей наказ складається у двох примірниках, один з яких залишається на підприємстві, а інший передається до бухгалтерії. На основі наказу про надання відпустки робляться відповідні записи в особовій картці працівника, а бухгалтерія

розраховує заробітну плату, яка належить працівнику за період відпустки. При наданні відпустки без заробітної плати, поряд із визначенням кількості днів відпустки зазначається "без оплати".

Розрахунково-платіжні відомості (Форма №П-6) (Додаток Л) є основним документом для оформлення розрахунків з робітниками. Вони містять детальну інформацію про всі нарахування за видами оплат, утримання з заробітної плати і суми, які підлягають видачі працівникам.

Аванс виплачується 20 числа, остаточний розрахунок 5 числа наступного місяця.

При звільненні працівника формується Форма №П-4 «Наказ про припинення трудових відносин» (Додаток М). Наказ містить інформацію, щодо дати припинення трудових відносин. На підставі наказу про припинення трудового договору бухгалтерія робить розрахунок із працівником.

Оклади та тарифні ставки для відрядної роботи для різних працівників та відділів прописуються в штатному розписі, та оновлюються періодично.

Синтетичний та аналітичний облік розрахунків із заробітної плати на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

Кредит рахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображає нарахування заробітної плати.

Дебет рахунку 661 відображає виплату заробітної плати та суми утримань.

Податкові утримання нараховуються субрахунках:

651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» нараховується ЄСВ (22% або 8,41% для осіб з інвалідністю);

641 «Розрахунки за податками» нараховується ПДФО (18%);

642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» нараховується військовий збір (5%, за новою ставкою, встановленою 1 січня 2025 року).

Облік нарахування заробітної плати представлено в таблиці 1.5.

Таблиця 1.5

**Облік нарахування та виплати заробітної плати на ТОВ «ПК «Зоря
Поділля»**

№	Зміст господарських операцій	Д-т	К-т
1	Нарахування заробітної плати працівникам основного виробництва	23	661
2	Нарахування заробітної плати адміністративно-управлінському персоналу	92	661
3	Нарахування заробітної плати працівникам, пов'язаної зі збутом і реалізацією продукції	93	661
4	Утримання ПДФО із суми нарахованої заробітної плати	661	641
5	Утримання ВЗ з нарахованої заробітної плати	661	642
6	Нарахування ЄСВ на фонд оплати праці	23,92,93	651
7	Перерахування утриманих податків та ЄСВ до бюджету	641,642,651	311
8	Видано заробітну плату (через касу або банк)	661	311 (301)

Відповідно до принципу безперервності, ТОВ «ПК «Зоря Поділля» здійснює нарахування резерву майбутніх витрат і платежів для забезпечення фінансування відпусток працівників. Використання цього резерву при фактичному нарахуванні відпускних забезпечує рівномірний розподіл витрат на оплату відпусток протягом звітного періоду, не спотворюючи фінансовий результат у місяці виплати.

Облік нарахування відпускних наведено в таблиці 1.6

Таблиця 1.6

Облік відпускних виплат на ТОВ «ПК «Зоря Поділля»

№	Зміст господарських операцій	Д-т	К-т
1	Щомісячне формування резерву майбутніх відпусток	23, 92, 93	471
2	Нарахування відпускних за рахунок створеного раніше резерву	471	661
3	Утримання ПДФО з нарахованих відпускних виплат	661	641

4	Утримання ВЗ з нарахованих відпускних виплат	661	642
5	Нарахування ЄСВ (22%) на суму відпускних за рахунок резерву	471	651
6	Сплата податків, пов'язаних із відпускними, до бюджету	641,642,651	311
7	Виплата відпускних працівнику	661	311 (301)

Облік допомоги по тимчасовій непрацездатності у ТОВ «ПК «Зоря Поділля» чітко розмежовує джерела фінансування, що відповідає принципу повного висвітлення. Перші п'ять днів фінансуються за рахунок підприємства та відносяться на відповідні рахунки витрат (23, 92, 93), тоді як наступні дні фінансуються за рахунок коштів соціального страхування, що відображається через розрахунки з Фондом соціального страхування (рахунок 652).

Облік допомоги з тимчасової втрати непрацездатності представлено в табл. 1.7.

Таблиця 1.7

**Облік допомоги з тимчасової втрати непрацездатності
(лікарняних) на ТОВ «ПК «Зоря Поділля»**

№	Зміст господарських операцій	Д-т	К-т
1	Нарахування допомоги за перші 5 днів тимчасової непрацездатності (за рахунок підприємства)	23, 92, 93	661
2	Нарахування допомоги за рахунок коштів Фонду соціального страхування (з 6-го дня)	652	661
3	Утримання ПДФО з нарахованої допомоги по тимчасовій непрацездатності (лікарняних)	661	641
4	Утримання ВЗ з нарахованої допомоги по тимчасовій непрацездатності (лікарняних)	661	642
5	Нарахування ЄСВ на суми, що були нараховані за перші 5 днів тимчасової непрацездатності (за рахунок підприємства)	23,92,93	651
6	Нарахування ЄСВ на суму допомоги по тимчасовій непрацездатності, що фінансується за рахунок Фонду соціального страхування	652	651
7	Надійшли кошти від Фонду соціального страхування	311	652

8	Видано виплати за лікарняними листками (виплата працівнику)	663	311 (301)
---	---	-----	--------------

Керівництво ТОВ «ПК «Зоря Поділля» також прийняло рішення про виплату матеріальної допомоги працівникам у разі виникнення обґрунтованої потреби (наприклад, лікування, сімейні обставини). Такі виплати, а також заохочувальні премії, хоч і не є частиною основної заробітної плати, все одно обліковуються як витрати відповідного періоду та зобов'язання перед персоналом. Матеріальна допомога, що має разовий характер відображається через інші операційні витрати (949). Облік матеріальної допомоги представлено в табл. 1.8.

Таблиця 1.8

**Облік матеріальної допомоги, премій та заохочень на ТОВ «ПК
«Зоря Поділля»**

№	Зміст господарських операцій	Д-т	К-т
1	Нарахування разової матеріальної допомоги (нецільової)	949	661
2	Нарахування виробничих премій та заохочень	92,93	661
3	Утримання ПДФО з оподаткованої частини матеріальної допомоги (якщо перевищує пільгову межу)	661	641
4	Утримання ВЗ з оподаткованої частини матеріальної допомоги (якщо перевищує пільгову межу)	661	642
5	Нарахування ЄСВ на суму матеріальної допомоги (якщо підлягає нарахуванню ЄСВ)	949	651
6	Видано матеріальну допомогу (виплата працівнику)	663	311 (301)

Процес утримань із заробітної плати працівників у ТОВ «ПК «Зоря Поділля» побудований на поєднанні вимог законодавства та внутрішніх правил компанії. Усі відрахування можна розділити на дві основні групи, виходячи з того, хто є ініціатором операції. Перша група – це обов'язкові утримання, які підприємство здійснює за законом, не потребуючи на це згоди працівника. Друга група включає відрахування за ініціативою самого підприємства або за заявою працівника. Такі операції проводяться на основі

трудових договорів, наказів або особистих звернень для погашення боргів перед компанією чи виконання інших фінансових зобов'язань. Наведена нижче схема на рис. 1.4 наочно показує, як розподіляються ці утримання.



Рис. 1.4 Утримання із заробітної плати на ТОВ «ПК «Зоря Поділля»

Товариство подає фінансову звітність у відповідності до МСФЗ, там також відображається інформація про розрахунки з оплати праці:

- в звіті про прибутки та збитки відображається фонд оплати праці в складі собівартості,
- в балансі відображається зобов'язання, у рядках з короткостроковими зобов'язаннями,
- в звіті про рух грошових коштів в операційній діяльності відображені витрачання на оплату праці.

Щомісяця в податкову до 20 числа подається об'єднаний звіт з ПДФО, ВЗ та ЄСВ з відповідними додатками (Д1, 4ДФ).

Також ТОВ «ПК «Зоря Поділля» нараховує та відображає в звітності резерв невикористаних відпусток.

Таким чином, процес нарахування та виплати заробітної плати на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» повністю відповідає нормам чинного законодавства. Використання регламентованих облікових реєстрів у поєднанні з принципами нарахування та повного висвітлення дозволяє забезпечити високу точність фіксації витрат на оплату праці та пов'язаних із ними соціальних зобов'язань. Сформована на підприємстві практика документування кожної стадії – від первинного табелювання робочого часу до фінального розрахунку з персоналом – гарантує прозорість фінансових показників та правильність всіх операцій.

Облік нарахувань, відпускних і соціальних виплат здійснюється у відповідності до законодавства, що створює надійний фундамент для формування достовірної фінансової звітності, відображаючи реальний стан розрахунків підприємства з його працівниками.

1.4. Шляхи удосконалення обліку розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»

Облік заробітної плати на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» ведеться відповідно до вимог МСФЗ 19 «Виплати працівникам» та національному законодавству, з використанням «BAS Бухгалтерія».

Процес нарахування заробітної плати на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» базується на різних формах і системах оплати праці, а саме, застосовуються відрядна, що пов'язано із сезонністю підприємства, та покладна форми, що вимагає адаптації розрахунків в сучасних умовах.

Необхідність адаптації розрахунків до різних форм оплати праці суттєво підвищує ймовірність виникнення помилок на кожному етапі облікового циклу. З огляду на це, впровадження комплексної автоматизації всіх процесів стає критично важливою умовою для забезпечення точності обліку та зменшення людського фактора.

ТОВ «ПК «Зоря Поділля» використовує автоматизовану систему бухгалтерського обліку «BAS Бухгалтерія», що значно зменшує ризики помилок та пришвидшує облік заробітної плати.

Але в той же час, механізм нарахування та виплати заробітної плати все ще має значну частину ручної праці, що значно підвищує ризик будь-яких помилок та порушень законодавства. Особливо це відчувається, коли штат працівників містить в собі більше 900 осіб.

Найбільш слабкими точками є таблиць обліку робочого часу та індивідуальні наряди на відрядну роботу. Саме їх своєчасне та правильне заповнення залежить від ручної праці. І цим займається не бухгалтер а керівник кожного підрозділу контролює наявність працівників. Це призводить до того, що інколи дані вводяться помилково, несвоєчасно.

Найкращим рішенням в даній ситуації буде введення електронних перепусток для працівників, якими вони будуть фіксувати своє прибуття на роботу, та час, коли вони закінчили. Саме це дуже зручний формат для цукрового заводу, де йде цілодобова робота в декілька змін.

Потім система автоматично буде формувати таблиці обліку робочого часу в залежності від просканованих даних. В такому випадку дані будуть дуже точні та своєчасні.

Для системи обліку відрядної заробітної плати та її обліку потрібен перехід на нові сучасні програми, яка максимально автоматизує цей процес.

Програма SmartFin.ua є спеціалізованим українським рішенням, орієнтованим, зокрема, на агросектор. Вона позиціонується як система для оперативного контролю та управлінського обліку, що дозволяє ефективно управляти ресурсами, включаючи облік праці та нарахування заробітної плати. Це комплексна система ,яка об'єднує управлінський, виробничий та фінансовий облік. Найбільша її перевага для агробізнесу полягає в інтеграції даних про фактичне використання техніки та про виконані роботи (наряди) з розрахунком заробітної плати [20].

Система збирає дані про техніку та персонал та розраховує заробітну плату.

Першим кроком є саме збір інформації. На техніку (трактори, комбайни, вантажівки) встановлюються GPS-трекери, які автоматично накопичують інформацію про час роботи техніки (мотогодини), та простої. Для відрядної роботи (посів, збирання врожаю, обробка ґрунту) в системі можна обрати потрібний вид наряду, а система вже автоматично підв'язує ці наряди до конкретного поля чи ділянки, та до об'єму виконаної роботи, яка підтягується з даних GPS. Система сама формує таблиць обліку робочого часу.

Наступним кроком є сам розрахунок заробітної плати. Система автоматично розраховує заробітну плату на основі відрядних розцінок, або погодинних ставок, використовуючи вже зібрані дані з GPS-табелів.

Для ТОВ «ПК «Зоря Поділля», впровадження «SmartFin.ua» принесе значні поліпшення в частині відрядної оплати праці, зменшить помилки в обліку, та ще й буде функціонувати як додатковий контроль за працівниками.

Ручний облік відрядної оплати інколи буває не зовсім правильним через неточності виміру, можуть завищення показників з метою збільшення своєї оплати, що впливає на більші витрати підприємства. Такі похибки потім впливають в свою чергу на неточність розрахунку собівартості виробленої продукції. Тому автоматизований, комплексний збір даних надасть обліку точність і своєчасність даних для обліку заробітної плати, заощадить час та виконує функцію контролю за діяльністю працівників.

Впровадження хмарних технологій на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» також стає стратегічною необхідністю для забезпечення високої точності та оперативності облікових процедур. Хмарні технології, за своєю суттю, являють собою парадигму надання обчислювальних ресурсів, програмного забезпечення та сховищ даних через глобальну мережу, що дозволяє користувачам отримувати доступ до критично важливої інформації в режимі реального часу без прив'язки до локальної фізичної інфраструктури.

Для такого вертикально-інтегрованого підприємства, як ТОВ «ПК «Зоря Поділля», що об'єднує декілька територіально віддалених сільськогосподарських філій та цукровий завод, перехід на хмарні сервіси для нарахування заробітної плати дозволить консолідувати дані про відпрацьований час і виробничі результати безпосередньо з місць виконання робіт. Це суттєво зменшує ризики методологічних викривлень, характерних для відрядної форми оплати праці, та забезпечує безперервність облікового циклу навіть в умовах воєнного стану.

Цифрова трансформація через автоматизацію за допомогою хмарних рішень мінімізує вплив людського фактора, гарантує безпеку корпоративних даних шляхом дубльованого копіювання та створює гнучке середовище для адаптації розрахунків податкових зобов'язань відповідно до динамічних змін у законодавстві.

Зрештою, модернізація обліку праці через використання хмарних ресурсів сприятиме зростанню прозорості фінансових потоків підприємства, оптимізації адміністративних витрат та зміцненню соціальної довіри персоналу завдяки безпомилковому нарахуванню винагороди [30].

В таблиці 1.9 представлені переваги використання хмарних обчислень для аграрних підприємств.

Таблиця 1.9

Переваги хмарних обчислень для аграрних підприємств

№	Переваги	Основна характеристика
1	Зниження витрат на інфраструктуру	Використання хмарних сервісів дозволяє аграрним підприємствам зменшити витрати на придбання та обслуговування власного обладнання.
2	Масштабованість	Хмарні обчислення дозволяють легко збільшувати або зменшувати обчислювальні ресурси відповідно до потреб підприємства, що особливо важливо в сезонні періоди.
3	Доступність та мобільність	Дані та програми доступні з будь-якого місця, де є інтернет, що дозволяє фермерам та менеджерам бути мобільними та оперативно приймати рішення.
4	Безпека даних	Провайдери хмарних послуг забезпечують високий рівень безпеки даних, включаючи резервне копіювання та захист від

		кібератак, що є важливим для захисту комерційної інформації.
5	Інновації та розвиток	Хмарні платформи сприяють впровадженню нових технологій, таких як штучний інтелект та машинне навчання, що допомагає аграріям впроваджувати інноваційні підходи до ведення бізнесу.

Джерело: [30]

Впровадження хмарних обчислень у систему управління ТОВ «ПК «Зоря Поділля» під час дії правового режиму воєнного стану набуває особливого сенсу для стійкості та безперервності бізнес-процесів. За своєю природою хмарні технології дозволяють перенести критично важливі корпоративні дані та обчислювальні потужності з локальних фізичних серверів, які піддаються ризику фізичного знищення внаслідок бойових дій, у захищені віртуальні середовища з багаторівневим резервним копіюванням. Це гарантуватиме ТОВ «ПК «Зоря Поділля» цілісність інформації про фінансові операції, запаси та розрахунки з персоналом навіть у форс-мажорних обставинах.

Оскільки підприємство є вертикально-інтегрованою структурою з територіально віддаленими філіями, хмарні рішення забезпечують мобільність управлінського персоналу та бухгалтерської служби, дозволяючи виконувати нарахування заробітної плати та податкових платежів з будь-якого місця в режимі реального часу

Висновки до розділу 1

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

Проведений аналіз демонструє те, що заробітна плата - це дуже багатогранне поняття. Наукові засади поєднують в собі економічні, соціальні та правові підходи для визначення цього поняття. Заробітна плата виступає доходом для працівників, витратами для підприємства, та елементом державної фінансової політики.

Економічний зміст заробітної плати полягає у її подвійному характері: вона є винагородою за працю та одночасно фактором формування собівартості продукції. Завдання обліку полягає в забезпеченні точності, своєчасності та прозорості розрахунків із працівниками.

Під час обліку розрахунків з оплати праці застосовуються всі загальні принципи: нарахування, повне висвітлення, превалювання сутності над формою, автономність, безперервність, послідовність, єдиний грошовий вимірник.

Первинні документи підтверджують законність операцій із заробітної плати. Розглянуто 6 типових форм первинної документації : № П-1, № П-3, № П-4 , № П-5 ,№ П-6 ,№ П-7.

Заробітна плата відображається у фінансовій, податковій та статистичній звітності.

Практичний аналіз діяльності ТОВ «ПК «Зоря Поділля» показує високий рівень організації обліку заробітної плати, який відповідає вимогам МСФЗ 19 «Виплати працівникам» та законодавству України. Але значна кількість персоналу, сезонність робіт, різні форми оплати праці та наявність відрядних працівників зумовлюють підвищені ризики помилок у табелюванні та розрахунках. Всі ці фактори сприяють подальшій автоматизації всіх процесів.

РОЗДІЛ 2.

ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

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

Кожне підприємство здійснює економічний аналіз своєї діяльності, оцінюючи її результати через систему економічних показників. Особливе значення у цьому процесі має ефективне використання трудових ресурсів, адже кожен суб'єкт господарювання прагне мінімізувати витрати на оплату праці, водночас забезпечуючи високий рівень продуктивності та якості роботи персоналу.

Розрахунок оплати праці регулюється державою, але основна відповідальність за її організацію покладається безпосередньо на підприємство. Практично кожен керівник стикається з проблемою оптимізації витрат на заробітну плату, що зумовлює потребу у впровадженні чітких стандартів, гнучких систем оплати праці та обґрунтованих тарифних умов, які забезпечують ефективне використання трудового потенціалу працівників.

«Загальна ефективність діяльності підприємства перебуває у прямій залежності від ефективності використання окремих видів ресурсів, серед яких одне з провідних місць належить трудовим, котрі у значній мірі визначають виробничий потенціал, спроможність відповідати вимогам та викликам часу, а також фінансову стійкість суб'єкта господарювання» [29].

«Облік праці та заробітної плати слід організувати таким чином, щоб забезпечити підвищення продуктивності праці, повне використання робочого часу, правильне обчислення чисельності працівників для обліку заробітної плати з метою оподаткування. Адже саме від правильно скоординованої організації обліку оплати праці залежать якість, правдивість, повнота та

своєчасність розрахунків з персоналом, їх мотивація та забезпечення діяльності підприємства» [39].

Багато авторів-науковців приділили увагу поняттю аналізу заробітної плати в своїх роботах, де підкреслюють його важливість для підприємства.

Ілляш О.І. вважає, що «Аналіз трудових показників у сфері праці-це особливий вид економічних досліджень ефективності використання трудових ресурсів та управлінських рішень, на її підвищення, що проводиться з метою розкриття їх взаємозв'язків, сили взаємовпливу, визначення необхідності кожного з них» [44].

Колот А. М. вважає, що аналіз трудових показників-це один із етапів планування та «дозволяє встановити відхилення фактичного рівня показників від планового під впливом різних чинників та виявити наявні проблемні питання в даній сфері [48].

Дядик Т.В. також пов'язує поняття «планування» та «аналіз праці» як «взаємопов'язані та взаємозалежні елементи управління людським потенціалом, а також необхідна складова сутності організації праці як на окремому підприємстві, так і в масштабах суспільства» [37].

Карпіщенко О. І. визначає «основне завдання аналізу використання праці на підприємстві полягає в тому, щоб виявити всі чинники, що перешкоджають зростанню продуктивності праці, призводять до втрат робочого часу і знижують заробітну плату персоналу» [46].

Економічна сутність аналізу заробітної плати полягає у визначенні та оцінці витрат на оплату праці як складової собівартості виготовленої продукції чи наданих послуг. Ці витрати безпосередньо впливають як на фінансові результати діяльності підприємства, так і на формування його цінової політики. Крім того, заробітна плата є одним із ключових інструментів мотивації персоналу, тому основним завданням аналізу є забезпечення оптимального співвідношення між рівнем матеріального стимулювання працівників і раціональним використанням коштів на оплату праці.

Аналіз дає змогу оцінити ефективність використання та управління трудовими ресурсами за певний минулий період і на основі отриманих результатів сформувані обґрунтовані плани та управлінські рішення на майбутнє.

Аналіз показників з праці і заробітної плати орієнтований головним чином на підвищення продуктивності праці, що сприяє зниженню собівартості продукції, зростанню прибутку і рентабельності.

В процесі аналізу заробітної плати вирішуються такі завдання:

- аналіз забезпеченості підприємства і його підрозділів робочою силою, її склад, стан, рух, професійний рівень;
- аналіз використання робочого часу;
- оцінка трудомісткості продукції;
- аналіз рівня виконання норм виробітку;
- оцінка рівня продуктивності праці, фактори її зростання;
- виявлення резервів зростання продуктивності праці;
- оцінка впливу трудових факторів на обсяг виробництва продукції;
- аналіз складу і структури фонду оплати праці;
- оцінка співвідношення між темпом зростання продуктивності праці і темпом зростання середньої заробітної плати [36].

«У процесі аналізу визначаються причини негативного впливу на рівень організації праці, зокрема забезпеченості кадрами, використання робочого часу, що негативно вплинули на зростання продуктивності праці і виявляється резерв збільшення продуктивності праці, а також резерв зростання випуску продукції» [34].

«Для ефективного проведення економічного аналізу виплат працівникам перше, що необхідно зробити – це обрати суб'єкт дослідження. Суб'єктом може виступати працівник підприємства або зовнішній аналітик. Далі для проведення аналізу необхідно визначити об'єкт діагностики і в залежності від об'єкта сформувані завдання аналізу. Об'єктом діагностики є персонал

підприємства та його освітній рівень; витрати підприємства на збільшення вартості людського капіталу; доходність людського капіталу; втрати робочого часу; кількість виробленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг)» [69].

2.2 Методологічні засади аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві

Методологія аналізу оплати праці - це впорядкована система етапів і методичних прийомів, спрямована на оцінювання ефективності використання фонду оплати праці, та визначення його впливу на собівартість продукції й фінансові результати діяльності підприємства.

Результати аналізу в значній мірі залежать від достовірності та повноти інформаційної бази, яка використовується під час його проведення і є відображенням тих чи інших подій господарської діяльності досліджуваного підприємства [69].

В таблиці 2.1 представлені джерела інформації для проведення економічного аналізу розрахунків з оплати праці [69].

Таблиця 2.1

Інформаційна база для проведення економічного аналізу розрахунків з оплати праці

№	Група	Джерела інформації
Нормативно-планові дані		
1.	Планово-нормативна	норми і нормативи витрат праці та заробітної плати, соціально-економічні норми і нормативи, кошториси витрат на соціальну діяльність, законодавчі акти, колективні договори та угоди, поточні та перспективні плани соціальної діяльності підприємства
Облікові дані		

2.1	первинні документи	ВКО, акти на списання матеріальних цінностей, рахунки, довідки та розрахунки бухгалтерії, розрахунково-платіжні відомості, маршрутні листи, накази по підприємству про прийняття на роботу та звільнення, листки з обліку кадрів, особові картки працівників, табелі обліку використання робочого часу, наряди на відрядні роботи, рапорти про виробіток, відомості обліку депонованої заробітної плати, особові картки, розпорядження про відпустки, платіжні відомості, наряди, акти приймання-передачі робіт, лікарняні листи тощо
2.2	рахунки бухгалтерського обліку	23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» у частині сум нарахованої заробітної плати та відрахувань, 471 «Забезпечення виплат відпусток», 472 «Додаткове пенсійне забезпечення», 65 «Розрахунки за страхуванням», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 64 «Розрахунки за податками та платежами» в частині обов'язкових утримань із заробітної плати»
2.3	облікові реєстри	Журнали ордера та зведені відомості
2.4	фінансова звітність	ф.№1 «Баланс», ф.№2 «Звіт про фінансові результати», Звіт про рух грошових коштів (форма № 3), Звіт про власний капітал (форма № 4) ф.№5 «Примітки до річної фінансової звітності», Додаток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» (форма № 6)
2.5	статистична звітність	ф. № 1- Форма № 1-ПВ (місячна) «Звіт із праці», Форма № 1-ПВ (квартальна) «Звіт із праці», Форма № 1-ПВ (умови праці) (один раз на два роки) «Звіт про умови праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці»
Позаоблікові дані		
3.1	Внутрішні	накази, довідки про перевірки, акти ревізій, протоколи
3.2	Зовнішні	звітні дані споріднених підприємств, збірники статистичних
		матеріалів як вітчизняних так і закордонних установ про соціальну сферу та діяльність
3.3	Дані спостережень аналітика	огляд приміщень соціального призначення, спостереження за здійсненням охорони праці на робочих місцях, опитування працівників підприємства тощо
3.4	Інші джерела	Штатний розклад, мотиваційні картки, протоколи виробничих нарад, оперативна звітність цехів, відділів, служб підприємства, матеріали хронометражу та фотографій робочого дня, попередні результати аналогічних досліджень, податкова звітність

Економічний аналіз виплат працівникам, як і будь-який інший аналіз чи наукове дослідження здійснюється за допомогою певних прийомів.

Основні прийоми, які описав у своїй роботі Шоляк О.Ю. поділяються на Розрахунково-аналітичні, евристичні, економіко-математичні та специфічні методи аналізу виплат працівникам, на рисунку 2.1 можна побачити їх схематичне зображення.



Рис. 2.1. Методи аналізу виплат працівникам.

1. Розрахунково-аналітичні:

– прийом порівняння. Для досягнення максимальної ефективності цього методичного прийому необхідно дотримуватися двох засадничих вимог. По-перше, порівнянню мають підлягати лише ті явища, між якими існує об'єктивна схожість. По-друге, зіставлення повинно ґрунтуватися на найбільш вагомим, істотним ознаках досліджуваних об'єктів. У розрізі трудових відносин це дозволяє чітко розмежувати заробітну плату як "можливість"

(сукупність потенційних виплат) та як "дійсність" (фактично отриману винагороду). Такий аналіз допомагає визначити роль оплати праці через її ключові функції – відтворювальну, стимулюючу, регулюючу, соціальну та захисну. Зрештою, це дає змогу оцінити ефективність системи мотивації та її вплив на продуктивність і розвиток підприємства.;

– абсолютні, відносні та середні величини. Економічні явища, що досліджуються під час аналітичної роботи, зазвичай мають кількісні характеристики, які відображаються через абсолютні та відносні показники. Під час аналізу виплат працівникам аналітики використовують натуральні та вартісні вимірники (грн., осіб). У дослідженні людського капіталу можуть також застосовуватися трудові показники. Середні величини використовуються для оцінки загального рівня мотивації персоналу, зокрема шляхом розрахунку середнього арифметичного на основі індивідуальних показників мотивації;

– ряди динаміки використовуються переважно для довгострокового, ретроспективного аналізу виплат працівникам. Їх формують для оцінки змін у ефективності використання складових людського капіталу щонайменше за річний період та подальшого детального аналізу цих змін;

– індексний метод застосовується для аналізу зміни показників у часі та визначення впливу окремих факторів на формування людського капіталу.

– метод групування дає змогу систематизувати інформацію, наприклад, об'єднати всі витрати підприємства, пов'язані з розвитком людського капіталу.

– балансовий метод узагальнення використовується для оцінки забезпеченості підприємства персоналом відповідного освітнього та кваліфікаційного рівня.

– графічні й табличні методи подання інформації застосовуються для наочного відображення економічних процесів, тенденцій та

закономірностей їх зміни й розвитку. Для покращення сприйняття використовують діаграми, графіки та таблиці.

2. Евристичні:

– анкетування та інтерв'ю застосовуються під час оцінювання ефективності використання людського капіталу, зокрема для визначення рівня мотивації працівників. Аналітик може самостійно розробити спеціальну анкету, яку заповнюють працівники, щоб оцінити їхню залученість та віддачу. Оскільки під час аналізу людського капіталу ключову роль відіграє людина з її інтелектуальними та пізнавальними характеристиками, цей метод потребує глибоких знань у галузі психології, щоб забезпечити достовірність отриманих відповідей.

– інші евристичні методи застосовуються для прогнозування найбільш ефективних заходів щодо підвищення результативності використання людського капіталу підприємства. Проте такі методи потребують значних фінансових і кадрових ресурсів, а рішення про їх використання ухвалює керівництво підприємства.

3. Економіко-математичні методи. Зі збільшенням кількості об'єктів аналітичного дослідження та ускладненням управлінських функцій виникає потреба вдосконалювати економічний аналіз шляхом використання економіко-математичних підходів. Перевагами цих методів є прискорення аналітичного процесу та можливість більш детально оцінити вплив різних факторів на кінцеві результати.

Проте їх застосування потребує високого рівня кваліфікації аналітика, оскільки він має добре знати специфіку цих інструментів. Крім того, значна частина таких методів передбачає використання спеціалізованих програмних продуктів. З огляду на це їх застосування під час аналізу виплат працівникам є малодоцільним та не є необхідністю, оскільки цей процес не відзначається надмірною складністю розрахунків.

4. Специфічні методи аналізу виплат працівникам передбачають також оцінку ефективності використання людського капіталу. Оскільки людський капітал нерозривно пов'язаний із самою людиною, важливу роль відіграє психологічний стан працівника, який безпосередньо впливає на рівень його продуктивності та віддачі. Тому аналітик, що досліджує ефективність використання людського капіталу на підприємстві, повинен мати базові знання з психології: розуміти основні психологічні закономірності та вміти оцінювати «психологічний клімат» у колективі [69].

Аналіз заробітної плати, в сучасних умовах, потребує проведення аналізу трудових ресурсів як ключового фактора виробничої ефективності. Таке дослідження дає змогу оцінити не лише кількісний склад і структуру персоналу, а й виявити пряму залежність між рівнем матеріальної винагороди та продуктивністю праці. Аналіз людського капіталу дозволяє визначити відповідність кваліфікації працівників поточним завданням підприємства та обґрунтувати доцільність діючої системи стимулювання. Такий аналіз стає надійним підґрунтям для оптимізації управлінських рішень, спрямованих на раціональне використання фонду оплати праці та зміцнення конкурентних позицій підприємств через підвищення ефективності роботи кожного фахівця, що є дуже важливим в умовах трансформаційної економіки.

Для деталізації аналізу заробітної плати, потрібно зробити аналіз трудових ресурсів

Волкова Н.А. виділяє такі етапи аналізу, трудових ресурсів на підприємстві:

- аналіз забезпечення підприємства трудовими ресурсами;
- аналіз продуктивності праці;
- аналіз оплати праці [34].

На рисунку 2.2 можна побачити структурно-логічну схему аналізу трудових ресурсів підприємства.

«При загальній оцінці забезпеченості підприємства трудовими ресурсами характеризується фактична та середньоспискова чисельність персоналу відповідно до потреб підприємства, визначається склад і структура персоналу підприємства, забезпеченість підприємства окремими категоріями працівників, рух робочої сили, професійно-кваліфікаційний рівень персоналу, який залежить від їх віку, стажу роботи, освіти та ін» [34].

На першому етапі характеризують фактичну та середньоспискову чисельність до потреб у розрізі категорій. В результаті виявляється або нестача або надлишок, та причини таких відхилень.

На наступному етапі перевіряють рух робочої сили, так як працівники постійно змінюються, та рухаються між підрозділами. В таблиці 2.2 наведені коефіцієнти аналізу руху.

Таблиця 2.2

Аналіз руху робочої сили

Назва коефіцієнта	Алгоритм розрахунку
1. Коефіцієнт прийому	$\frac{\text{кількість прийнятого персоналу на роботу}}{\text{середньоспискова чисельність персоналу}}$
2. Коефіцієнт вибуття	$\frac{\text{кількість звільнених робітників}}{\text{середньоспискова чисельність персоналу}}$
3. Коефіцієнт плинності кадрів	$\frac{\text{кількість звільнених за власним бажанням та порушенням трудової дисципліни}}{\text{кількість звільнених за власним бажанням та}}$
4. Коефіцієнт стабільності персоналу	$\frac{\text{кількість звільнених за власним бажанням та}}{\text{середньоспискова чисельність персоналу}}$
5. Коефіцієнт загального обороту	$\frac{\text{кількість прийнятого персоналу на роботу} + \text{кількість звільнених робітників}}{\text{середньоспискова чисельність персоналу}}$

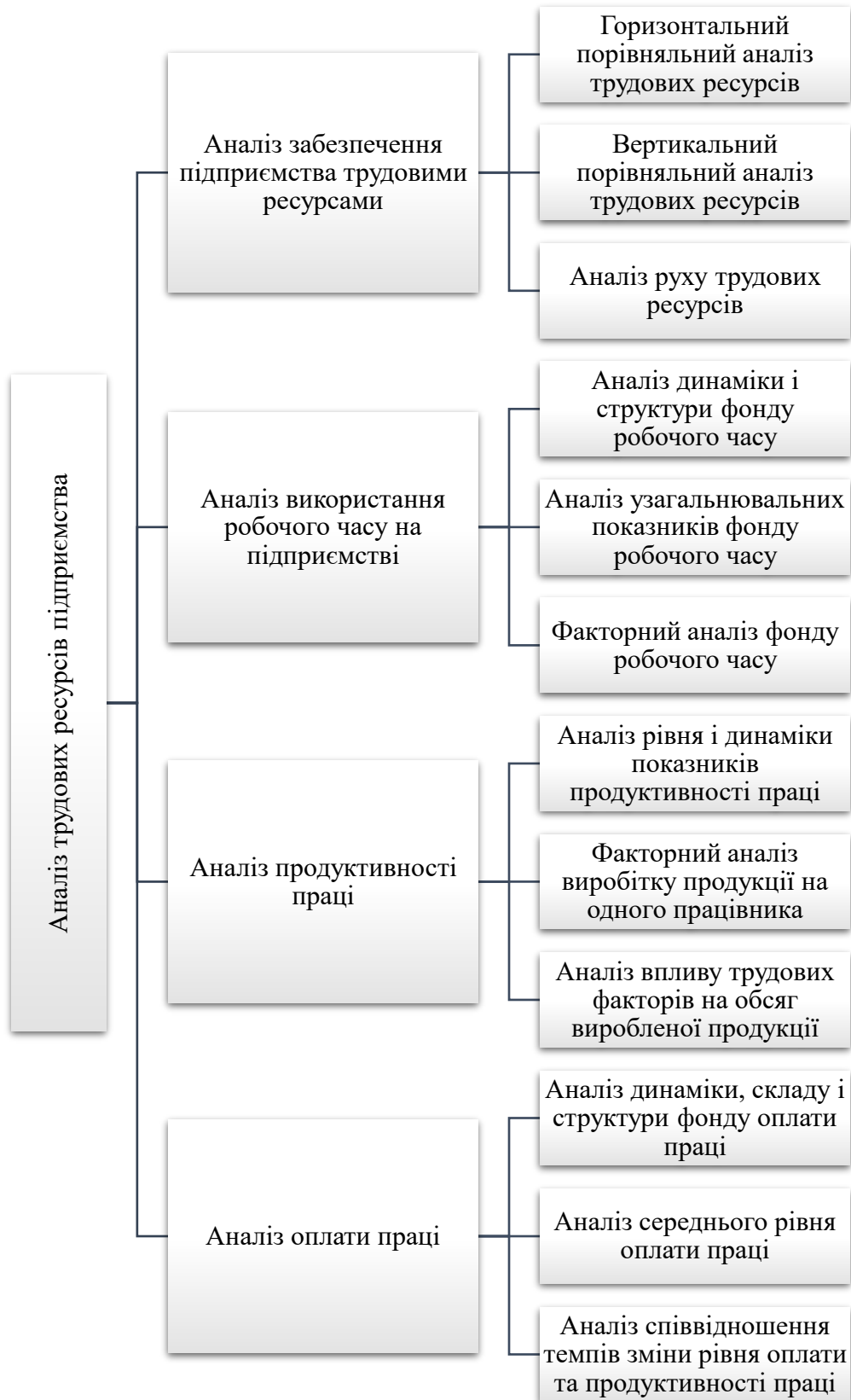


Рис 2.2. Структурно-логічна схема аналізу трудових ресурсів підприємства

При раціональному використанню робочого часу, покращується й ефективність робочої сили, тому його також аналізують з метою оцінки та розробки відповідних методів для покращення ситуації.

Фонд робочого часу обчислюється за формулою:

$$\text{ФРЧ} = \text{Ч} * \text{Д} * \text{Т}, \quad (2.1)$$

де ФРЧ – фонд робочого часу;

Ч – середньоспискова чисельність робітників;

Д – кількість днів, відпрацьованих одним робітником;

Т – середня тривалість робочого дня.

Аналіз продуктивності праці є доволі важливим показником на підприємстві.

«В загальному розумінні продуктивність праці характеризує її результативність (плідність), тобто оцінює результат праці, отриманий на одиницю витрат, пов'язаних з використанням трудових ресурсів підприємства. У вузькому розумінні рівень продуктивності праці визначається кількістю продукції (обсягом робіт чи послуг), що виробляються одним працівником за одиницю робочого часу (годину, зміну, добу, місяць, квартал, рік) або кількістю робочого часу, що витрачається на виробництво одиниці продукції (виконання робіт чи послуг).

Продуктивність праці – це якісний показник використання трудових ресурсів, який вважають одним із найважливіших узагальнених показників діяльності кожного підприємства» [67].

Планування та оцінку продуктивності праці здійснюють за виробітком товарної (валової, реалізованої) продукції в порівняних цінах, тобто за вартісним показником виробітку, оскільки його можна застосовувати для визначення рівня та динаміки продуктивності праці на підприємствах з різноманітною продукцією (різноманітними роботами, послугами).

Зростання продуктивності праці має велике значення. Оскільки підвищення ефективності використання трудових ресурсів сприяє:

- збільшення обсягу випуску і реалізації продукції;
- зниженню собівартості продукції та її ціни;
- підвищення конкурентноспроможності продукції на ринку;
- збільшення прибутків і відрахувань у бюджет та фонди;
- зміцненню фінансового стану підприємства;
- формування іміджу підприємства [62].

На рис. 2.3 представлені методи вимірювання виробітку.

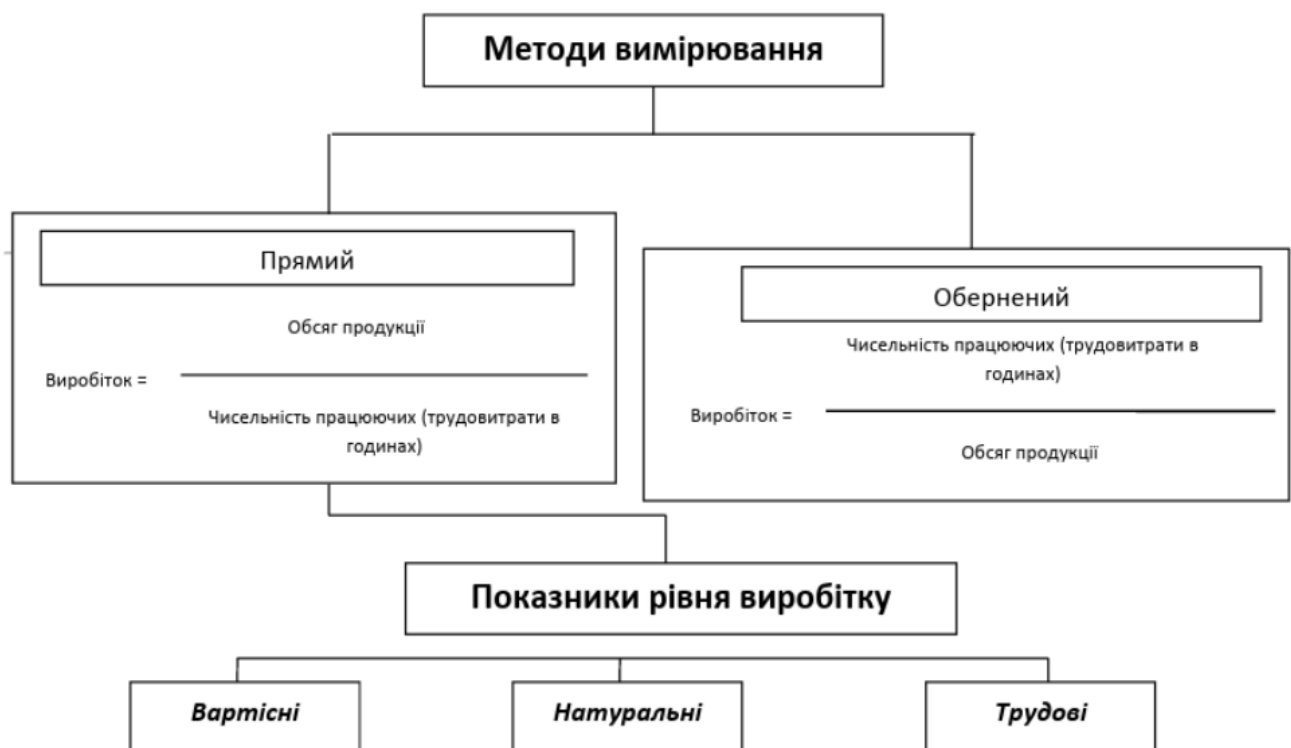


Рис 2.3. Методи вимірювання виробітку

Джерело: [62]

Важливим фактором підвищення продуктивності праці є зниження трудомісткості продукції, оскільки зростання виробітку продукції відбувається за рахунок впровадження досягнень науки і техніки, механізації, автоматизації та удосконалення організації виробництва і праці.

Трудомісткість – це показник, який характеризує затрати робочого часу на одиницю продукції (весь обсяг продукції) або на використання конкретної технологічної операції.

Трудомісткість продукції визначається в нормо-годинах. Трудомісткість одиниці продукції (ТО) розраховують шляхом відношення фонду робочого часу та виготовлення продукції до кількості виробів у натуральному або умовно-натуральному вимірі (вартості обсягу продукції):

$$TO = \frac{\text{ФРЧ}}{\text{КВ}} \quad (2.2)$$

де ФРЧ – фонд робочого часу на виготовлення відповідного виду виробів;

КВ – кількість виробів одного найменування в натуральному або умовно-натуральному вимірі.

Трудомісткість однієї гривні (тис.грн.) Т (грн.) продукції обчислюють за формулою:

$$T(\text{грн}) = \frac{\text{ФРЧ}}{\text{ТП}} \quad (2.3)$$

де ТП – вартість випуску товарної продукції [62].

Приступаючи до аналізу використання фонду заробітної плати, що включається в собівартість продукції, передусім необхідно розрахувати абсолютне і відносне відхилення фактичної його величини від планової. Абсолютне відхилення ($\Delta\text{ФЗП}_{\text{абс}}$) визначають порівнянням фактично використаних коштів на оплату праці у звітному періоді (ФЗП_1) з базовою величиною фонду заробітної плати (ФЗП_0) у цілому по підприємству, виробничих підрозділах і за категоріями працівників:

$$\Delta\text{ФЗП}_{\text{абс}} = \text{ФЗП}_1 - \text{ФЗП}_0 \quad (2.4)$$

Відносне відхилення розраховують як різницю між фактично нарахованою сумою зарплати у звітному періоді і його базовою величиною, скоригованою на індекс обсягу виробництва продукції. Відносне відхилення розраховують як різницю між фактично нарахованою сумою зарплати у

звітному періоді і його базовою величиною, скоригованою на індекс обсягу виробництва продукції [67].

2.3 Практичні аспекти аналізу розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»

Аналіз розрахунків з оплати праці виступає дуже важливим інструментом для ефективного управління витратами підприємства, завдяки якісному аналізу можна оцінити, наскільки раціонально та обґрунтовано використовуються кошти, спрямовані на персонал. Завдяки даному процесу можливо визначити склад Фонду оплати праці та його окремі складові.

Аналіз дає змогу оцінити, наскільки оптимальний рівень Фонду оплати праці.

Це має велике значення, адже при дуже високому рівні зростає і сама собівартість, а при дуже малому працівники не отримують потрібної мотивації. В результаті малої вмотивованості підприємство несе ще більші трати, адже постійно звільняються працівники і приходять нові, яких потрібно спочатку всьому навчити. Тож потрібно знайти ідеальний баланс в цьому, а аналіз якраз допоможе виявити всі недоліки, та спланувати дії для майбутніх покращень.

ТОВ «ПК «Зоря Поділля» є великим агропромисловим підприємством. Навіть із самої класифікації вже можна зробити висновок, що середня кількість працівників понад 250 осіб, відповідно до Господарського кодексу України.

Підприємство має розгалужену систему підрозділів і напрямів діяльності, що зумовлює значну кількість працівників.

В 2024 році середня кількість працівників становила 959 осіб, в 2023 було 1039. Працівники діляться на два великих підрозділи: рослинництво та цукровий завод.

Фонд оплати праці на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» сформований за допомогою таких видів виплат:

Основна заробітна плата, до якої входить нарахування плати за виконану роботу, відповідно з тарифними ставками та окладами, премії за виробіток. Додаткова заробітна плата, до якої входять додаткові оплати, які не пов'язані з фактично виконаною роботою.

Це премії, різні надбавки та винагороди систематичного характеру, це також доплати за нічний час, за понаднормові години, та святкові дні, що характерним для ТОВ «ПК «Зоря Поділля», особливо на цукровому заводі, так як там постійне виробництво і є як нічні зміни, так і понаднормові праці.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати. Це ті ж премії та винагороди але одноразового характеру, одноразові матеріальні допомоги працівникам, які не врегульовані законодавством.

Внески на загальнообов'язкове соціальне страхування, нараховане на заробітну плату, оплата тимчасової непрацездатності за рахунок підприємства та ПФУ, та інші виплати.

Розглянемо динаміку фонду оплати праці на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» за період 2022-2024 роки (рис 2.4).

Фонд оплати праці протягом 2022-2024 року був нестабільним. Факторів, які впливають на це доволі багато, але, мабуть фактор повномасштабного вторгнення на початку 2022 був досить суттєвим, адже він впливає і на інші фактори роботи підприємства загалом, та на плінність кадрів, так як багато працівників було мобілізовано на цей період.

Фонд оплати праці протягом 2022-2024 року був нестабільним. Факторів, які впливають на це доволі багато, але, мабуть фактор повномасштабного вторгнення на початку 2022 був досить суттєвим, адже він впливає і на інші фактори роботи підприємства загалом, та на плінність кадрів, так як багато працівників було мобілізовано на цей період.

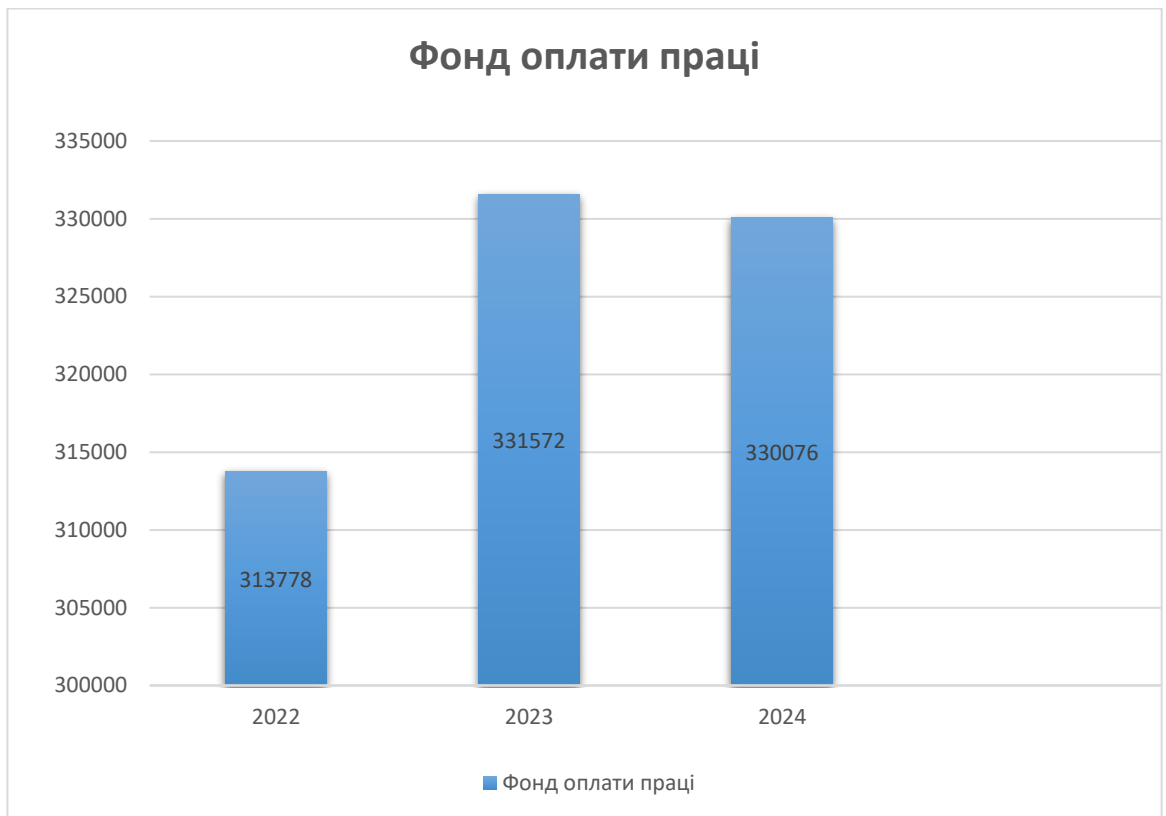


Рис. 2.4. Структура фонду оплати праці

В таблиці 2.3 проведено аналіз заробітної плати в розрізі змін чисельності, середньої вартості персоналу та фонду заробітної плати на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» протягом 2022-2024 років.

Таблиця 2.3

Зміна чисельності, середньої вартості персоналу та фонду заробітної плати ТОВ «ПК «Зоря Поділля» абсолютному та відносному відхиленні

Індикатори	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Абсолютне відхилення 2024-2022	Відносне відхилення 2024-2022
Фонд оплати праці, тис. грн	313 778	331 572	330 076	+16 298	+5,19%
Середня чисельність персоналу, осіб	1406	1039	959	-447	-31,79%
Середня вартість 1-го працівника, тис. грн	223,17	319,13	344,19	+121,02	+54,23%

Аналіз заробітної плати на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» за період 2022–2024 років свідчить про глибоку трансформацію кадрової політики підприємства та перехід до інтенсивної моделі управління людським капіталом. Найбільш вираженою тенденцією став процес масштабності реструктуризації штату, у результаті якої середня чисельність персоналу скоротилася на 31,79%, що в абсолютному значенні відповідає зменшенню на 447 осіб. Така динаміка вказує на зміну виробничих пріоритетів, де ставка робиться на підвищення продуктивності праці та автоматизацію окремих функцій, що дозволяє підприємству видавати аналогічні та кращі результати меншими силами.

Але при суттєвому зменшенні чисельності працюючих, загальний фонд оплати праці збільшився на 5,19%. Це підтверджує стратегію перерозподілу вивільнених фінансових ресурсів: кошти, що раніше витрачалися на утримання великого штату, тепер спрямовуються на підвищення матеріальної винагороди найбільш ефективним та кваліфікованим фахівцям, які залишилися в команді. Як наслідок, середня річна вартість утримання одного працівника стрімко зросла з 223,17 тис. грн у 2022 році до 344,19 тис. грн у 2024 році, зафіксувавши приріст у 54,23%.

Така економічна модель дозволяє ТОВ «ПК «Зоря Поділля» утримувати конкурентоспроможність на ринку праці та суттєво стимулювати персонал до вищих результатів, не створюючи при цьому критичного навантаження на бюджет компанії.

Аналіз показує, що ТОВ «ПК «Зоря Поділля» ефективно адаптується до сучасних викликів трансформаційної економіки, орієнтуючись на якісний потенціал фахівців як на головний чинник сталого розвитку виробництва.

В таблиці 2.4 представлений аналіз динаміки руху робочої сили на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» за період 2022-2024 років.

Таблиця 2.4

Динаміка руху робочої сили на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» (2022–2024 рр.)

Показник	2022 рік	2023 рік	2024 рік	Зміна 2022–2024 рр.
Прийнято (всього)	565	492	352	-213
Звільнено (всього)	587	544	442	-145
Середня чисельність	1406	1039	959	-447
Чиста зміна штату	-22	-52	-90	-68
Коефіцієнт прийому	0,402	0,474	0,367	-0,035
Коефіцієнт звільнення	0,417	0,524	0,461	+0,044

Аналіз динаміки руху робочої сили на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» за період 2022-2024 років свідчить про стійку тенденцію до оптимізації кількісного складу персоналу при високій інтенсивності кадрових змін. Розрахована чиста зміна штату, яка послідовно зростала з -22 осіб у 2022 році до -90 осіб у 2024 році, підтверджує стратегію підприємства на поступове скорочення чисельності працівників, що в сукупності призвело до зменшення середнього штату на 447 осіб за трирічний цикл. Показники коефіцієнтів прийому та звільнення, що коливаються в межах 36,7–52,4%, вказують на значну плинність кадрів, яка досягла свого піку у 2023 році, коли коефіцієнт звільнення суттєво перевищив темпи оновлення колективу.

Зниження темпів найму у 2024 році порівняно з базовим періодом на 213 осіб свідчить про стабілізацію організаційної структури після активної фази реструктуризації. Водночас випереджаюче звільнення працівників порівняно з прийомом нових фахівців вказує на перехід до нової моделі управління працею, де виробничі завдання вирішуються меншим, але продуктивнішим складом персоналу. Такий стан кадрової динаміки потребує посиленої уваги до програм утримання ключових спеціалістів, оскільки висока плинність може створювати ризики для збереження інституційної пам'яті та стабільності технологічних процесів у довгостроковій перспективі.

Також компанія активно інвестує в своїх працівників, та проводить для них навчання. Весь перелік навчання працівників за 2022-2024 наведено в Додатку Н

Аналіз кадрових змін показав, що ТОВ «ПК «Зоря Поділля» знаходиться в періоді перебудови та великих змін, новий погляд передбачає зменшення працівників, але вони мають більшу заробітну плату, та мотивацію на більшу продуктивність.

В таблиці 2.5 представлений аналіз заробітної плати у структурі поточної заборгованості на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» за 2022–2024 рр.

Таблиця 2.5

Питома вага річного фонду оплати праці у структурі поточної заборгованості на ТОВ «ПК «Зоря Поділля»

Індикатори	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Відхилення 2024/2022
Разом поточні зобов'язання, тис. грн	1 515 354	1 392 179	1 442 170	-73 184
Фонд оплати праці, тис. грн	313 778	331 572	330 076	+16 298
Питома вага заробітної плати	20,7%	23,8%	22,9%	+2,2%

Аналіз заробітної плати у структурі поточної заборгованості на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» за 2022–2024 роки демонструє стратегію підприємства щодо пріоритетного забезпечення соціальних зобов'язань. Аналіз свідчить про поступове зростання питомої ваги заробітної плати з 20,7% до 22,9%. Така динаміка при загальному зниженні обсягу короткострокових зобов'язань на 73,1 млн грн підтверджує, що оплата праці залишається найбільш стабільним та соціально значущим елементом операційної діяльності компанії. Попри масштабну оптимізацію штату, концентрація оборотних коштів на забезпеченні виплат кваліфікованим працівникам дозволяє ТОВ «ПК «Зоря Поділля» підтримувати конкурентний рівень доходів без порушення

фінансової стійкості. Враховуючи, що річні витрати на працю складають майже чверть усіх поточних зобов'язань станом на кінець 2024 року, можна констатувати високу інтенсивність використання людського капіталу як основного рушія виробничого потенціалу ТОВ «ПК «Зоря Поділля».

Таким чином, процес аналізу заробітної плати на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» показує, що компанія успішно пристосувала свою кадрову політику до сучасних умов. ТОВ «ПК «Зоря Поділля» обрало шлях підвищення ефективності: кількість працівників помітно зменшилася, проте доходи тих фахівців, які залишилися, суттєво зросли.

Зазначене свідчить про те, що ТОВ «ПК «Зоря Поділля» ставить у пріоритет соціальні гарантії та спрямовує основні грошові ресурси на гідну оплату праці кращих кадрів. Оскільки частка зобов'язань по зарплаті у загальних боргах компанії зростає на фоні стабільного загального бюджету, можна стверджувати, що виплати людям є першочерговим завданням для керівництва. Така модель управління персоналом виглядає цілком виправданою, адже вона дозволяє розумно витратити кошти і водночас утримувати професійну команду, що є надійним фундаментом для роботи підприємства у майбутньому.

2.4 Шляхи удосконалення аналізу розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»

Удосконалення аналізу заробітної плати та фонду оплати праці є дуже важливим питанням для забезпечення ефективного управління витратами та для підвищення продуктивності праці. Аналіз проводиться не лише для того, щоб відслідкувати вже наявну динаміку, адже на її основі треба спрогнозувати та прийняти подальші управлінські рішення, для досягнення цілей які ставить перед собою керівництво компанії.

Інколи недостатньо стандартних даних про заробітну плату для того, щоб зробити достатньо розширений аналіз. Особливо на ТОВ «ПК «Зоря

Поділля» доволі складна структура (цукровий завод та польові роботи), значна частина працівників на відрядній оплаті, та сезонність. Це все збільшує кількість факторів, які потрібно враховувати під час аналізу.

Взагалі, для кращого розуміння ситуації та для більш раціональних рішень краще робити аналіз за кожним структурним підрозділом. Така система дозволить одразу побачити в якому напрямленні є найбільші проблеми чи неефективне використання фонів оплати праці.

Для визначення продуктивності праці, більш доцільно буде аналізувати працівників цукрового заводу окремо від працівників, які вирощують технічні і кормові культури. Також потрібно враховувати сезонність і виділяти саме показники сезонного періоду для порівняння з минулими роками, так як середньорічні показники можуть наштотхнути на помилкові висновки.

Також при аналізі середньої заробітної плати розподіляти працівників на групи витрат, так як на польових роботах використовується відрядна оплата праці та інший виробничий персонал на заводі має змінну або погодинну оплату праці, а от адміністративний відділ отримує оплату праці згідно з окладами. Тому краще поділяти аналіз на різні групи, що дозволить виявити більш детально, за рахунок яких факторів відбулися зміни заробітної плати, та у якому відділі. Ще можна деталізувати витрати польових працівників на види культур, щоб аналізувати витрати на оплату праці в собівартості конкретної культури.

ТОВ «ПК «Зоря Поділля» перебуває в стані перебудови системи оплати праці, де головною метою є зменшення кількості працівників, але збільшення їхньої вмотивованості до ефективності праці за рахунок підвищення заробітної плати. Це також має зменшити плінність кадрів, яка є доволі відчутною проблемою на теперішній час. Для покращення ефективності компанія щороку витрачає чималі кошти для навчання працівників, а з плінністю кадрів ці трати мають динаміку до збільшення, але працівник який пройшов навчання і звільнився ефективності не додає.

Тому потрібно поглиблювати аналіз категорій плинності, часові проміжки коли відтік персоналу найбільший і створювати для цих працівників додаткові системи преміювання, які могли би затримувати їх на довгий час роботи.

Покращення такого аналізу є дуже перспективним та додасть ефективності, але це збільшить час на збір такої інформації, та у керівників підрозділів з'явиться ще більше обов'язків, або ж у бухгалтера в якого вже дуже багато поточних справ.

Найбільш ефективним і не затратним по часу, буде якийсь програмне забезпечення, яке буде робити такий глибокий аналіз, та дасть змогу зробити його в режимі реального часу, та вчасно виявляти та коригувати відхилення від плану, особливо в умовах сезонної діяльності.

Висновки до розділу 2

У другому розділі кваліфікаційної роботи досліджено теоретичні, методологічні і практичні засади аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві.

У процесі розгляду наукових основ та методологічних засад встановлено, що економічна сутність аналізу заробітної плати полягає у системному дослідженні витрат на оплату праці як складової собівартості продукції, оцінці їх впливу на фінансові результати діяльності та формуванні оптимального співвідношення між матеріальним стимулюванням персоналу і раціональним використанням фонду оплати праці.

Основними завданнями аналізу виплат працівникам є всебічна оцінка системи оплати праці, що включає перевірку правильності нарахувань заробітної плати, відповідності соціальним гарантіям і нормативам, ефективності використання трудових ресурсів та часу, а також виявлення резервів підвищення продуктивності праці й оптимізації витрат на персонал.

Інформаційна база для проведення аналізу розрахунків з оплати праці формується з шести основних груп джерел: нормативно-планових, облікових, позаоблікових, зовнішніх даних, результатів особистих спостережень аналітика, а також інших допоміжних джерел інформації.

Методологія аналізу розрахунків з оплати праці передбачає проходження п'яти основних етапів: підготовчого, аналізу динаміки фонду оплати праці, дослідження структури витрат на оплату праці, виявлення факторів, які спричинили зміни, та заключного етапу узагальнення результатів.

Проведений практичний аналіз на прикладі ТОВ «ПК «Зоря Поділля» показав, що підприємство активно проводить політику оптимізації чисельності працівників при одночасному зростанні середньої заробітної плати, що свідчить про прагнення підвищити мотивацію та ефективність праці.

РОЗДІЛ 3

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

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

З часів, коли почався активний розвиток приватного підприємництва в Україні, з'явилася потреба в незалежному контролі за діяльністю цих суб'єктів господарювання. Так почалось знайомство з поняттям аудиту і його поступове застосування.

В сучасних умовах, аудит має важливе місце в сучасній системі підприємницької діяльності і виступає одним із найефективніших інструментів забезпечення прозорості та достовірності інформації.

Відповідно до Закону України про аудиторську діяльність «Аудит – перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів» [10].

«Аудит розрахунків з оплати праці відіграє важливу роль у системі як внутрішнього, так і зовнішнього контролю. Це пов'язано з тим, що облік праці і заробітної плати потребує уваги і сконцентрованості, оскільки пов'язаний з обробленням великої кількості первинної інформації, має багато однотипних операцій, здійснення яких потребує багато часу. Метою аудиту є встановлення достовірності інформації, відображеної у фінансовій звітності, обліку та первинних документах з питань дотримання законодавства порядку розрахунків за виплатами працівникам. Загальна оцінка діючої системи формування інформації щодо виплати працівникам, її відповідності

визначеній стратегії підприємства і державним цілям побудови соціально орієнтованої ринкової економіки та підвищення продуктивності праці» [43].

Гевлич Л.Л. визначає мету аудиту як «формування професійної думки аудитора щодо достовірності первинних даних про факти господарського життя, повноти і своєчасності їхнього відображення в обліку, правильності ведення обліку та складання фінансової звітності відповідно до нормативних вимог та узагальнення сформованої думки у вигляді аудиторського звіту (висновку), наданого замовнику» [35].

«Аудит розрахунків з оплати праці, як правило, займає обширну частину аудиторської перевірки, оскільки ця ділянка обліку досить специфічна та вимагає від аудиторів особливої уваги і зосередженості. Однак слід відзначити, що відсутній єдиний підхід до організації та методики аудиту, а саме: фахівцями пропонується розглядати аудит розрахунків з оплати праці як перелік питань, які необхідно дослідити. Недоліком при цьому є відсутність системного підходу до проведення аудиту розрахунків з оплати праці, що призводить до неможливості розглядати цей процес комплексно, відповідно до чітко визначеної мети та завдань аудиту» [57].

«Аудит в Україні поділяють на обов'язковий і добровільний. У зв'язку з цим обов'язковий аудит інакше можна назвати регламентованим, бо його проведення обумовлено законодавчими актами, в яких визначено категорії підприємств, що подають звіт незалежного аудитора про фінансово-господарську діяльність та фінансовий стан у відповідні інстанції (перед поданням річної звітності до податкових органів, при отриманні банківського кредиту, перед емісією цінних паперів тощо). Мета обов'язкового аудиту - захистити інтереси держави, можливих кредиторів та інвесторів від навмисного перекручення показників фінансової звітності суб'єктів господарювання» [24].

«Добровільний аудит проводиться з ініціативи самого суб'єкта господарювання аудиторськими фірмами (аудиторами) незалежно від того, чи

передбачена така перевірка законом. Метою цього виду аудиту можуть бути: з'ясування стану фінансової звітності підприємства та її показників, здійснення контролю за роботою обліково-фінансового апарату, аналіз стану бухгалтерського обліку в цілому та окремих його розділів тощо» [24].

Класифікація видів аудиту, в тому числі й аудиту заробітної плати зображена на рис. 3.1



Рис 3.1. Класифікація видів аудиту

Джерело: [24]

Адаптуючи класифікацію функціональних завдань аудиту, запропоновану Л.Л. Гевличем [35], до специфіки перевірки розрахунків з оплати праці, їх доцільно розглядати у трьох ключових площинах:

– Завдання коректування. Цей блок функцій спрямований на виправлення наслідків минулих періодів. В контексті аудиту заробітної плати

він передбачає виявлення арифметичних та методологічних помилок у нарахуваннях, надання рекомендацій щодо проведення перерахунків (стонування або донарахування сум), а також подання уточнюючих розрахунків до контролюючих органів для мінімізації штрафних санкцій.

– Завдання оперативного контролю. Полягають у моніторингу поточних процесів нарахування та виплати. Аудитор оцінює дотримання графіків документообігу (своєчасність подання табелів обліку робочого часу, наказів про відпустки), відповідність виплат встановленим строкам (аванс та заробітна плата), а також правильність застосування поточних податкових ставок і пільг.

– Стратегічні завдання. Спрямовані на довгострокову оптимізацію системи оплати праці. Це включає аналіз ефективності використання фонду оплати праці, оцінку діючої системи КРІ та преміювання, а також розробку рекомендацій щодо вдосконалення облікової політики та автоматизації розрахункових процесів для підвищення загальної ефективності господарювання.

Під час аудиту дотримання трудового законодавства та правильності розрахунків із заробітної плати аудитор має виконати такі ключові завдання:

– перевірити наявність внутрішніх документів, які регламентують трудові відносини та систему оплати праці на підприємстві.

– оцінити, чи передбачені у внутрішніх документах гарантії та вимоги щодо праці та її оплати, встановлені державою.

– з'ясувати, чи дотримується підприємство норм трудового законодавства відповідно до власних внутрішніх положень і чинних нормативно-правових актів.

– перевірити правильність та достовірність відображення фактично відпрацьованого робочого часу.

- проаналізувати ефективність системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку щодо дотримання законодавства і правильності розрахунків заробітної плати.
- оцінити повноту та коректність відображення всіх операцій з оплати праці у бухгалтерських записах.
- установити законність, достовірність і об'єктивність здійснених операцій, пов'язаних з нарахуванням та виплатою заробітної плати.
- перевірити правильність утримання податків та дотримання вимог податкового законодавства.
- переконатися у дотриманні підприємством норм законодавства щодо розрахунків із фондами соціального страхування та забезпечення [26].

3.2 Методологічні засади аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві

Проведення аудиторської перевірки базується на розроблених методиках, які включають прийоми та способи перевірок, механізми формування доказів.

На думку авторів, «метод аудиту – це сукупність прийомів і способів, за допомогою яких ведеться дослідження предмета та об'єктів аудиторської діяльності» [51, с. 12].

Проведення аудиту заробітної плати вимагає від аудитора глибокого знання розгалуженої системи законодавчих та нормативних актів, оскільки ця ділянка обліку знаходиться на перетині трудового права, податкового регулювання та бухгалтерських стандартів. Якість аудиторської перевірки безпосередньо залежить від уміння фахівця інтерпретувати та застосовувати норми, що містяться в ієрархічній системі правових документів України.

Фундаментом нормативного забезпечення виступає Кодекс законів про працю України [13], та Закон України «Про оплату праці» [16]. Саме ці документи визначають правові засади трудових відносин, регламентують

структуру заробітної плати (основна, додаткова, заохочувальна), встановлюють державні соціальні гарантії (мінімальна заробітна плата, індексація) та порядок нарахування компенсаційних виплат. Для аудитора ці акти є критерієм законності: будь-яке відхилення від їхніх норм (наприклад, недотримання строків виплати або нарахування нижче мінімального рівня) кваліфікується як суттєве порушення.

Наступним рівнем регулювання є сфера оподаткування, оскільки заробітна плата є базою для нарахування податків і зборів. Ключовими тут виступають Податковий кодекс України (ПКУ) [18], який регулює порядок утримання податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) та військового збору, а також Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [10]. Аудитор зобов'язаний перевірити коректність визначення бази оподаткування, правильність застосування податкових соціальних пільг та своєчасність перерахування зобов'язань до бюджету, адже помилки на цьому етапі несуть найбільші фінансові ризики для підприємства у вигляді штрафних санкцій.

Власне методика відображення операцій в обліку регламентується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1]. Оскільки ТОВ «ПК «Зоря Поділля» є великим підприємством, особливу увагу слід приділити міжнародним стандартам. Основним документом, що визначає методологію обліку виплат персоналу, є МСБО 19 «Виплати працівникам» [3], або національний аналог НП(С)БО 26 [8]. Ці стандарти диктують правила визнання зобов'язань, зокрема щодо створення забезпечень на виплату відпусток (резервів) та виплат по закінченню трудової діяльності, що є об'єктом прискіпливої уваги аудитора при підтвердженні фінансової звітності.

Безпосередньо процес аудиторської діяльності регулюється Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [10] та Міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання

впевненості та супутніх послуг (МСА). Зокрема, такі стандарти як МСА 500 «Аудиторські докази» [4], МСА 530 «Аудиторська вибірка» [4] та МСА 315 [4], що стосується оцінки ризиків, формують методичний інструментарій перевірки. Вони визначають, як саме аудитор повинен планувати свою роботу, відбирати документи для перевірки та документувати виявлені порушення.

Окрему групу складають підзаконні акти, такі як Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Держкомстату, та Порядок обчислення середньої заробітної плати. Ці документи слугують «калькулятором» для перевірки правильності розрахунку відпускних, лікарняних та інших середніх величин.

Таким чином, нормативно-правове поле аудиту заробітної плати є комплексним і динамічним, що вимагає від аудитора постійного моніторингу змін у законодавстві для формування об'єктивного висновку щодо достовірності фінансової звітності.

Макаренко А. П. зазначає, що організація перевірки ґрунтується на кількох ключових методах, вибір яких залежить від оціненого ризику та економічної ефективності. Автори зазначають, що одним із найточніших, але найбільш ресурсовитратних підходів є суцільна перевірка (документальна та фактична), яка передбачає дослідження всіх масивів інформації та господарських процесів клієнта за перевірений період без винятку. Така ретельність дозволяє аудитору звести ризик невиявлення помилок до мінімального рівня, що є підставою для висновку про достовірність, доцільність та законність відображення всіх господарських операцій.

Водночас, у цьому джерелі підкреслюється, що через високу вартість суцільна перевірка застосовується переважно у випадках, коли необхідно встановити докази правопорушень (часто на замовлення правоохоронних органів), перевірити нетрадиційні операції або сфери, де повна перевірка є обов'язковою. При цьому наголошується, що Міжнародні стандарти аудиту відносять до процедур, які не є вибірковими, і які по суті використовують

суцільний підхід, такі дії, як перевірка 100% елементів, визначених за певною ознакою (наприклад, вище встановленої суми), а також аналітичні процедури, опитування, тестування, спостереження, та обов'язкова оцінка системи внутрішнього контролю і організації бухгалтерського обліку.

На противагу суцільній, автор докладно описує вибірку перевірку, як найбільш економічно виправданий метод, що застосовується до менше ніж 100% елементів генеральної сукупності, якою є вся сукупність господарських процесів, операцій чи документів за період.

Крім того, автори попереджають про головний недолік цього методу – збільшення ризику невиявлення, оскільки поза межами вибірки можуть залишатися факти порушень, тому критично важливо формувати репрезентативну вибірку, що відображає всі властивості генеральної сукупності. Незважаючи на ризики, вибіркового метод дає змогу з мінімальними витратами сформувавши думку про довіру до системи внутрішнього контролю, а також про достовірність обліку.

Також коротко згадуються аналітичні процедури, які передбачають аналіз фінансового стану шляхом порівняння показників, що дозволяє оцінити, зокрема, дотримання принципу безперервності діяльності. На завершення, робиться висновок, що на практиці найчастіше використовується комбінована перевірка, яка є синтезом усіх розглянутих методів, коли сфери обліку з високим ризиком (розрахунки за податками чи операції з готівкою) підлягають суцільній перевірці, а решта сфер – вибіркової, з диференційованим обсягом вибірки, що дозволяє оптимізувати ресурси і сформувавши обґрунтовану думку про фінансову звітність [51].

«Незалежно від обраної методики аудиту розрахунків з оплати праці, прийоми та методи проведення аудиту залишаються незмінними. Виходячи з виділених підходів, пропонується розглядати аудит розрахунків з оплати праці в комплексі ймовірних завдань аудиту розрахунків за виплатами працівникам, з точки зору чітко визначеного напрямку та мети, з використанням методів організації перевірки, а саме: суцільної, вибіркової та комбінованої перевірки, аналітичних процедур. Але незалежно від підходу до організації та методики аудиту заробітної плати, аудитору необхідно мати інформацію про системні зв'язки щодо формування інформації (рис 3.2.)» [57].

Рис 3.2 Система формування інформації щодо розрахунків з оплати



праці

Для того щоб провести аудит розрахунків з оплати праці, першочерговим кроком є чітке визначення основних цілей та конкретних

завдань цієї перевірки, що дозволяє сфокусувати аудиторські процедури та забезпечити ефективність роботи.

Мета аудиту заробітної плати полягає у встановленні достовірності первинних даних щодо нарахування, оподаткування, розрахунків за виплатами працівникам, а також у перевірці повноти і своєчасності відображення цих даних в облікових регістрах і звітності, а також їх відповідності прийнятій обліковій політиці та нормативним вимогам.

Основні операції, що підлягають аудиторській перевірці зображені на рис. 3.3.

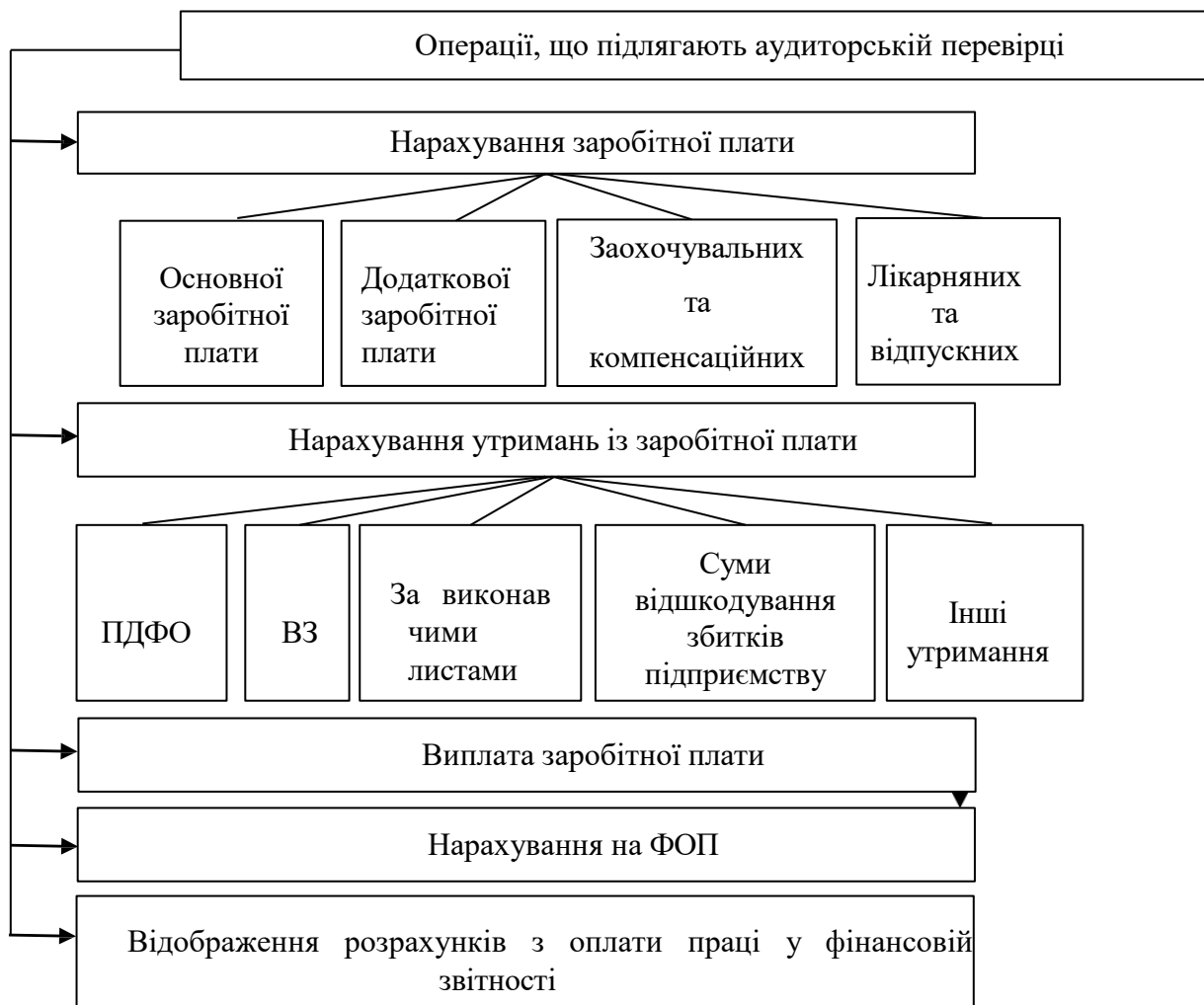


Рис 3.3. Операції, що підлягають аудиторській перевірці

Джерело: [51].

Для досягнення цієї мети аудитор повинен вирішити низку основних завдань, серед яких: оцінка системи внутрішнього контролю обліку заробітної

плати; перевірка дотримання вимог законодавчо-нормативних документів з оплати праці; встановлення правильності організації обліку робочого часу і виробітку; оцінка синтетичного та аналітичного обліку операцій з оплати праці та розрахунків за виплатами працівникам [51].

«Порядок використання аудиторської вибірки під час виконання аудиторських процедур регламентується МСА 530 «Аудиторська вибірка». Аудиторська вибірка дає змогу аудитору отримати й оцінити аудиторські докази щодо деяких характеристик елементів, відібраних для формулювання висновку стосовно генеральної сукупності, з якої робилася вибірка. На основі свого судження аудитор може використати стратифікацію або відбір на основі вартісної величини, водночас обсяг вибірки не має бути критерієм для вибору між статистичним та нестатистичним підходами» [35].

Основні терміни, які використовуються при застосуванні аудиторської вибірки наведені в таблиці 3.1.

Ф.Ф. Бутинець акцентує на тому, що вибірка - це спосіб оптимізації витрат аудиторської фірми, але попереджає про небезпеку суб'єктивізму при нестатистичному методі [31]. Інші науковці розглядають вибірку через призму аудиторського ризику. Він стверджує, що головна мета вибірки - знизити ризик невиявлення до прийняттого рівня [60].

Таблиця 3.1

Терміни, що використовуються при застосуванні аудиторської вибірки

Термін	Сутність терміна
Аудиторська вибірка	застосування аудиторських процедур до менш як 100 % елементів генеральної сукупності, яка підлягає аудиту, в такий спосіб, що всі відібрані елементи мають шанс бути відібраними з метою надання аудитору належної основи, на підставі якої формуються висновки щодо всієї генеральної сукупності
Генеральна сукупність	вся множина даних, із якої здійснюють вибірку і щодо якої аудитор має намір зробити висновки
Ризик вибірки	ризик того, що висновок аудитора, зроблений на основі вибірки, відрізнятиметься від висновку, який можна було б зробити, застосувавши такі аудиторські процедури до всієї генеральної сукупності

Ризик, пов'язаний з вибіркою	не з	ризик того, що аудитор дійде помилкового висновку з будь-якої причини, не пов'язаної з ризиком вибірки
Аномалія		викривлення або відхилення, яке очевидно не є репрезентативним для викривлень або відхилень у генеральній сукупності
Елемент вибірки		окремі елементи, що становлять генеральну сукупність
Статистична вибірка		підхід до здійснення вибірки, який має такі характерні риси: - випадковий вибір елементів вибірки; - використання теорії ймовірностей для оцінки результатів вибірки, зокрема й оцінки ризику вибірки
Стратифікація		процес розподілу генеральної сукупності на підсукупності, кожна з яких являє собою групу елементів вибірки, що мають подібні ознаки
Допустиме викривлення		встановлена аудитором грошова сума, яку не має перевищувати фактичне викривлення у сукупності, визначене з належним рівнем упевненості
Допустима норма відхилення		встановлена аудитором норма відхилення від установлених процедур внутрішнього контролю, яку не має перевищувати фактичний показник відхилення у генеральній сукупності, визначений з належним рівнем упевненості

Джерело: [35].

На думку практиків, «одним із основних завдань аудитора при використанні вибіркового дослідження є вибір найбільш ефективного методу відбору одиниць з генеральної сукупності. Рішення аудитора є предметом професійного судження аудитора. Рішення приймається відповідно до мети, завдань аудиту, терміну перевірки, обсягу інформації, яка підлягає перевірці.

Також автор виділяє переваги використання аудиторської вибірки в аудиті заробітної плати, які представлені в таблиці 3.2

Таблиця 3.2

Переваги використання аудиторської вибірки в аудиті заробітної плати

№	Критерії	Коментар
1	Економія часу перевірки	Проводиться більш оперативно, підвищується якість та достовірність
2	Економія затрат праці аудиторів	Скорочення часу перевірки, вартості аудиторських послуг
3	Підвищення якості перевірки	Зменшення обсягу перевірки дозволяє якісно дослідити інформацію
4	Неможливість проведення суцільної перевірки	При високій кількості працюючих та обмеженому терміні аудиторської перевірки

5	Проведення додаткових аудиторських процедур для підвищення якості аудиту	Економія часу перевірки дозволяє перевірити більше операцій щодо заробітної плати
---	--	---

Джерело: [57]

Процес аудиту, незалежно від його внутрішнього чи зовнішнього характеру, традиційно структурується у декілька ключових етапів.

Такий системний підхід дозволяє аудитору ефективно спланувати роботу, мінімізувати ризики, правильно відібрати первинні документи для перевірки та якісно узагальнити отримані результати. Етапи проведення аудиту розрахунків із оплати праці та їх зміст представлені у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Етапи проведення аудиту розрахунків з оплати праці

Етап	Назва етапу	Зміст робіт в контексті аудиту зарплати
I етап	Підготовчий етап	Ознайомлення зі специфікою оплати праці на підприємстві (форми та системи: почасова, відрядна, преміальна). Оцінка масштабів перевірки (кількість персоналу, наявність філій).
II етап	Укладання договору	Узгодження термінів перевірки кадрової документації та бухгалтерських регістрів. Визначення відповідальності за перевірку правильності нарахування податків (ПДФО, ВЗ, ЄСВ).
III етап	Планування	1. Оцінка внутрішнього контролю: чи є графік документообігу табелів, чи розділені обов'язки нарахування та виплати грошей. 2. Оцінка ризиків: ризик виплат «мертвим душам», ризик прихованих трудових відносин (ФОП замість штату). 3. Вибірка: розрахунок обсягу вибірки (кого саме перевірятимемо: адміністрацію чи робітників).
IV етап	Процес перевірки (Виконання)	1. Перевірка первинних документів: звірка наказів про прийняття/звільнення, табелів обліку робочого часу, лікарняних 2. Арифметичний контроль: перерахунок сум нарахованої зарплати, відпускних, індексації та утриманих податків. 3. Перевірка оборотів та сальдо: аналіз кореспонденції рахунків (Д-т 23, 91, 92 — Кт 661), звірка заборгованості перед працівниками та бюджетом.
V етап	Заключний етап	Узагальнення виявлених порушень (недоплати/переплати, штрафні ризики за порушення трудового законодавства). Складання аудиторського звіту з рекомендаціями щодо виправлення помилок у розрахунках.

Складено автором на основі: [25]

Аналіз аудиторської практики свідчить про існування двох підходів до вибіркового дослідження, а саме: статистичний та нестатистичний підхід. Вибір підходу на етапі планування аудиторської вибірки є предметом професійного судження аудитора. Використання статистичного підходу потребує використання теорії ймовірності та випадкового відбору даних на наступних етапах: при визначенні обсягу вибірки, при кількісній оцінці результатів дослідження, при визначенні величини ризику вибіркового дослідження. Використання нестатистичного підходу не потребує дотримання вимог статистичної вибірки» [57].

Таким чином, методика аудиту визначає етапи проведення перевірки з урахуванням умов та особливостей функціонування підприємства.

3.3 Практичні аспекти аудиту розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»

Головною метою аудиту розрахунків з оплати праці на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» є формування та висловлення незалежної думки аудитора щодо достовірності відображення у фінансовій звітності витрат на персонал та зобов'язань перед працівниками у всіх суттєвих аспектах. Оскільки досліджуване підприємство має значний штат працівників та розгалужену систему нарахувань, що включає не лише оклади, а й відрядні розцінки та сезонні премії, ця ділянка обліку характеризується підвищеним ризиком виникнення помилок.

У процесі перевірки аудитор має отримати обґрунтовану впевненість у тому, що інформація про витрати на оплату праці не містить суттєвих викривлень, спричинених шахрайством або механічними помилками. Це досягається шляхом перевірки дотримання підприємством норм чинного трудового законодавства, Податкового кодексу України та положень колективного договору.

Особлива увага при визначенні мети приділяється підтвердженню правильності класифікації витрат, адже для ТОВ «ПК «Зоря Поділля» коректний розподіл зарплати між виробничими рахунками та адміністративними витратами безпосередньо впливає на формування собівартості продукції та фінансовий результат. Крім того, важливою складовою мети є оцінка надійності системи внутрішнього контролю, що дозволяє виявити слабкі місця в обліковій політиці та надати керівництву практичні рекомендації для мінімізації податкових ризиків у майбутньому.

Дотримання принципів прозорості та відкритості є ключовою складовою корпоративної політики ТОВ «ПК Зоря Поділля». Оскільки товариство за критеріями Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» класифікується як велике підприємство, його фінансова звітність підлягає обов'язковій перевірці незалежним аудитором. Також це є інструментом підтвердження репутації перед інвесторами та кредиторами (зокрема, Групою «УКРПРОМІНВЕСТ-АГРО»).

Остання комплексна аудиторська перевірка фінансової звітності ТОВ «ПК «Зоря Поділля» була проведена за підсумками 2024 року. Аудит здійснювався аудиторською компанією «Бейкер Тіллі Україна» у період з 15 лютого по 12 травня 2025 року. За результатами перевірки 13 травня 2025 року аудиторами було висловлено немодифіковану аудиторську думку (Додаток Т). Це означає, що фінансова звітність в усіх суттєвих аспектах достовірно відображає фінансовий стан ТОВ «ПК «Зоря Поділля» станом на 31 грудня 2024 року, а також результати його діяльності та грошові потоки відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

Для дослідників системи оплати праці, цей факт є важливим індикатором. Безумовно-позитивний висновок аудитора опосередковано підтверджує, що стаття витрат «Витрати на оплату праці» та відповідні зобов'язання у Балансі (рядок 1630 «Поточна заборгованість за розрахунками з оплати праці» та рядок 1625 «Поточна заборгованість за розрахунками зі

страхування») не містять суттєвих викривлень. Тобто, система внутрішнього контролю на підприємстві функціонує ефективно.

Фундаментом якісної організації контролю на ТОВ «ПК Зоря Поділля» є ретельне планування. Ключовим робочим документом на цьому етапі виступає План аудиту розрахунків з оплати праці, який формалізує стратегію перевірки. Цей документ деталізує перелік необхідних аудиторських процедур, закріплює персональну відповідальність виконавців (членів аудиторської групи) та встановлює чіткі часові рамки для збору доказів, достатніх для формування обґрунтованої думки аудитора. План аудиту розрахунків із заробітної плати на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» наведений в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

План аудиту розрахунків з оплати праці на ТОВ «ПК Зоря Поділля»

№	Зміст аудиторської процедури	Період виконання	Виконавець	Робочі документи аудитора (РДА)
1	Оцінка системи внутрішнього контролю	1-й день	Керівник групи	Тест внутрішнього контролю, Опитувальний лист
1.1	Перевірка наявності та дотримання Колективного договору, Положення про оплату праці та преміювання	1-й день	Аудитор	РДА «Аналіз нормативної бази»
1.2	Аналіз штатного розпису та відповідності встановлених окладів наказам по підприємству	1-й день	Асистент	РДА «Перевірка окладів»
2	Перевірка первинного обліку та нарахувань (Кт 661)	2-3 дні		
2.1	Перевірка правильності ведення табелів обліку робочого часу (співставлення з наказами про відпустки/відрадження)	2-й день	Асистент	РДА «Перевірка табелювання»
2.2	Перевірка нарахування основної зарплати, відпускних та лікарняних (арифметичний контроль вибірки)	2-й день	Аудитор	РДА «Розрахунок середньої ЗП»
2.3	Перевірка обґрунтованості нарахування премій, доплат за шкідливі умови праці та роботу у нічний час (специфіка агросфери)	3-й день	Аудитор	РДА «Перевірка додаткових виплат»
3	Перевірка утримань із заробітної плати (Дт 661)	4-й день		

3.1	Перевірка правильності розрахунку та утримання ПДФО (18%) та Військового збору (5%)	4-й день	Аудитор	РДА «Податкові розрахунки»
3.2	Контроль за застосуванням податкової соціальної пільги (ПСП)	4-й день	Асистент	РДА «Перевірка пільг»
3.3	Перевірка утримань за виконавчими листами (аліменти) та іншими вирахуваннями	4-й день	Асистент	РДА «Інші утримання»
4	Перевірка виплати та зведеного обліку	5-й день		
4.1	Звірка сум у платіжних відомостях з даними банківських виписок (карткові проекти) та касовими ордерами	5-й день	Аудитор	РДА «Виплати персоналу»
4.2	Перевірка кореспонденції рахунків (відображення у Головній книзі та регістрах синтетичного обліку)	5-й день	Керівник групи	РДА «Зведена перевірка»
5	Узагальнення результатів	6-й день		
5.1	Класифікація виявлених помилок та оцінка їх впливу на достовірність звітності	6-й день	Керівник групи	Реєстр виявлених порушень
5.2	Складання звіту аудитора з рекомендаціями керівництву ТОВ «ПК Зоря Поділля»	6-й день	Керівник групи	Проект звіту аудитора

Одним із ключових етапів планування аудиту на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» є тестування системи внутрішнього контролю. З методичної точки зору, тест внутрішнього контролю-це сукупність процедур, спрямованих на отримання аудиторських доказів щодо ефективності функціонування облікової системи підприємства. Аудитор має з'ясувати не те «чи правильна цифра у звіті» (це робиться пізніше), а «чи здатна система сама запобігати виникненню помилок».

Якщо результати тестування свідчать про високу надійність контролю, аудитор може дозволити собі скоротити обсяг детальної перевірки документів, що економить час. Якщо ж контроль слабкий – обсяг вибірки суттєво збільшується.

Для оцінки надійності СВК на ділянці оплати праці нами було розроблено та заповнено тест внутрішнього контролю, він представлений в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Тест внутрішнього контролю на ТОВ «ПК «Зоря Поділля»

№ з/п	Зміст питання	Варіанти відповіді	
		Так 3	Ні 4
1.	Яка на підприємстві застосовується система оплати праці?		
	• погодинна;	X	
	• відрядна.	X	
2.	Чи укладено Колективний договір?	X	
3.	Чи затверджене Положення про оплату праці?	X	
4.	Чи затверджений штатний розпис?	X	
5.	Чи розцінки (при відрядній системі) затверджені?	X	
6.	Чи ведуться таблиці обліку робочого часу?	X	
7.	Чи відрядна оплата нараховується на підставі нарядів?	X	
8.	Чи затверджений графік відпусток?	X	
9.	Накази на прийом, звільнення, надання відпусток ведуться:		
	• кадровою службою;	X	
	• секретарем / керівником.		X
10.	Чи нарахування зарплати здійснюється автоматизовано?	X	
11.	Чи розрахунок внесків на обов'язкове страхування (ЄСВ) здійснюється автоматизовано?	X	
12.	Чи здійснюються виплати за договорами цивільно-правового характеру (ЦПХ)?	X	
13.	Чи видається заробітна плата натурою?	X	
14.	Чи виплачується матеріальна допомога?	X	
15.	Чи здійснювалися утримання за виконавчими листами?	X	
16.	Чи здійснюються виплати компенсаційного характеру?	X	
17.	Чи депонована зарплата здавалася в банк?	X	
18.	Чи виплачувалася з виручки заробітна плата?		X

Джерело: [26]

За результатами проведеного анкетування можна сформулювати комплексну оцінку надійності системи внутрішнього контролю обліку оплати праці на ТОВ «ПК «Зоря Поділля».

Загальний рівень контрольного середовища оцінюється як «високий» з окремими зонами ризику. Позитивним фактором є високий рівень регламентації облікових процесів: на підприємстві наявні затверджений Колективний договір, Положення про оплату праці та актуальний штатний розпис. Важливою передумовою зниження ризику механічних помилок є повна автоматизація розрахунків за допомогою програмного комплексу «BAS Бухгалтерія», що забезпечує коректне нарахування податків та зборів. Також слід відзначити чіткий розподіл повноважень – кадровим діловодством займається окремий профільний відділ, а не секретаріат чи бухгалтерія, що мінімізує ризики зловживань при оформленні наказів.

Водночас, аналіз відповідей дозволив ідентифікувати специфічні галузеві ризики, притаманні діяльності агропідприємства, які вимагатимуть посиленої уваги під час аудиту по суті:

- Складність нарахувань: одночасне використання погодинної та відрядної форм оплати праці значно ускладнює перевірку. Відрядна оплата залежить від первинних документів (нарядів, шляхових листів), які заповнюються вручну в полях, що створює ризик приписок обсягів виконаних робіт.

- Виплати натурою: підтвердження факту видачі заробітної плати натуральною продукцією вимагає перевірки правильності оцінки виданої продукції (за собівартістю чи справедливою ціною) та коректності нарахування ПДФО і ПДВ на такі операції, що є типовою зоною податкових ризиків для аграріїв.

- Договори ЦПХ: використання праці сезонних робітників за цивільно-правовими угодами несе ризик їх перекваліфікації податковими органами у трудові відносини, якщо такі договори оформлені некоректно.

Базуючись на результатах тестування системи внутрішнього контролю та розумінні специфіки діяльності ТОВ «ПК «Зоря Поділля», на етапі планування, було проведено розрахунок допустимого ризику невиявлення.

Цей показник є критичним, оскільки він обернено пропорційний обсягу аудиторської вибірки: чим нижчий допустимий ризик виявлення, тим більшу кількість первинних документів необхідно перевірити аудитору для збору достатніх доказів.

Для розрахунку використано мультиплікативну модель аудиторського ризику. Загальний прийнятний аудиторський ризик (AR) встановлено на рівні 5% (0,05), що є стандартом для підтвердження фінансової звітності великих підприємств і забезпечує 95% впевненості у висновках.

Невід'ємний ризик (IR) для ділянки оплати праці оцінено як високий (0,80). Це зумовлено об'єктивними факторами діяльності агропідприємства: значним обсягом готівкових та натуральних виплат, складністю нарахувань при відрядній системі, сезонністю робіт та частими змінами у податковому законодавстві.

Ризик контролю (CR), за результатами проведеного тестування, оцінено як середній (0,50). Хоча на підприємстві використовується ліцензійне ПЗ «BAS Бухгалтерія», що мінімізує арифметичні помилки, виявлені недоліки в обліку понаднормових годин та ручне перенесення даних з первинних документів (нарядів) не дозволяють оцінити надійність системи контролю як високу.

Провівши розрахунок (Додаток П), ми визначили, що допустимий ризик виявлення становить 0,125 або 12,5%. Економічний зміст цього показника полягає в наступному: аудитор повинен спланувати свої процедури так, щоб вірогідність пропуску суттєвої помилки не перевищувала 12,5%. Такий низький поріг вимагає від нас застосування розширеної репрезентативної вибірки та проведення детальних тестів по суті, зокрема перерахунку відпускних та перевірки нарахувань сезонним працівникам.

Наступним кроком є встановлення рівня суттєвості. Цей показник є своєрідним "фільтром": помилки нижче цього порогу вважатимуться несуттєвими, а вище вимагатимуть коригування фінансової звітності.

Враховуючи, що ТОВ «ПК «Зоря Поділля» є прибутковим підприємством, за базу для розрахунку суттєвості нами обрано показник чистого прибутку (1,07 млрд грн за даними 2024 року). Відповідно до внутрішніх стандартів аудиту, для комерційних підприємств аграрного сектору застосовується діапазон 5–10% від прибутку до оподаткування. Зважаючи на високий невід’ємний ризик, нами встановлено консервативний поріг на рівні 5%.

Таким чином, розрахункова суттєвість для фінансової звітності в цілому становить:

$$1\,070\,000\,000 * 0,05 = 53\,500\,000 \text{ грн.}$$

Враховуючи значний обсяг документообігу на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» та обмежені часові рамки перевірки, суцільний контроль усіх операцій з нарахування заробітної плати є фізично неможливим і економічно недоцільним. Тому, базуючись на розрахованому раніше ризику невиявлення (12,5%) та визначеному порозі суттєвості, нами було застосовано диференційований підхід до відбору елементів для перевірки.

Формування аудиторської вибірки на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» відбувалося у три послідовні кроки.

На першому етапі ми визначили загальний обсяг даних для перевірки – це всі записи про нарахування заробітної плати за рік (кредит рахунку 661).

Оскільки умови оплати праці у сезонних робітників та офісного персоналу суттєво відрізняються, перевіряти їх «під одну гребінку» було б неправильно. Тому на другому етапі ми розділили весь персонал на окремі групи (провели стратифікацію). Ми виділили в окрему групу керівників, де суми виплат найбільші, та окремо виробничий персонал.

На третьому етапі ми безпосередньо відібрали документи для перевірки. При цьому підхід до кожної групи був різним: виплати топ-менеджменту ми перевірили повністю (суцільним методом), а розрахунки з робітниками вибірково, за допомогою методу випадкових чисел. Такий підхід дозволив нам

отримати точні висновки про правильність нарахування зарплати, не витрачаючи час на суцільну перевірку тисяч однотипних операцій.

Реєстр вибіркової перевірки нарахувань заробітної плати працівникам та результати перевірки ТОВ «ПК «Зоря Поділля» наведено в Додатку Р

У ході детального тестування відібраних елементів системних порушень у нарахуванні заробітної плати не виявлено, податкові зобов'язання утримані та перераховані до бюджету в повному обсязі та у встановлені строки.

Зафіксовано поодинокий випадок механічної помилки при перенесенні даних зі шляхового листа водія (Сидоренко В.В.), що призвело до несуттєвого завищення витрат на оплату праці у сумі 600 грн.

На завершальному етапі аудиту розрахунків з оплати праці було проведено екстраполяцію результатів вибіркового дослідження на всю генеральну сукупність. Як свідчать дані робочого документа (Додаток Р), у ході детального тестування 60 особових рахунків було виявлено лише одне відхилення сумою 600 грн, що виникло внаслідок технічної описки при перенесенні даних первинного документа (шляхового листа) в облікову систему.

Відповідно до вимог МСА 530 «Аудиторська вибірка», аудитор зобов'язаний поширити (екстраполювати) результати викривлень, виявлених у вибірці, на всю генеральну сукупність. Це необхідно для того, щоб оцінити ймовірну величину помилки у всій статті «Витрати на оплату праці» та порівняти її з рівнем суттєвості.

Розрахунок екстраполяції результатів аудиторської вибірки на генеральну сукупність проведено в Додатку С

Порівняння виявленої помилки із розрахованим раніше рівнем робочої суттєвості дозволяє зробити однозначний висновок: викривлення не є суттєвим ні за абсолютним значенням, ні за своєю природою. Воно носить випадковий, а не системний характер, і не свідчить про намагання керівництва маніпулювати фінансовими показниками.

На підставі зібраних аудиторських доказів можна стверджувати, що витрати на оплату праці та розрахунки з персоналом у фінансовій звітності ТОВ «ПК Зоря Поділля» відображені достовірно в усіх суттєвих аспектах. Система внутрішнього контролю підприємства в цілому забезпечує своєчасне виявлення та попередження помилок.

3.4 Шляхи удосконалення аудиту розрахунків з оплати праці досліджуваного підприємства ТОВ «ПК «Зоря Поділля»

Результати проведеного аудиту засвідчили, що система обліку та внутрішнього контролю ТОВ «ПК «Зоря Поділля» в цілому забезпечує достовірність фінансової звітності. Водночас, виявлені в ході вибіркової перевірки недоліки, зокрема механічні помилки при перенесенні даних з первинних документів вказують на необхідність модернізації підходів до контролю.

Враховуючи масштаби діяльності підприємства та специфіку агробізнесу, основні напрями удосконалення доцільно зосередити у площині автоматизації та посилення попереднього контролю.

Звісно ж, як уже було рекомендовано раніше, потрібно інтегрувати систему GPS-моніторингу для автоматичного збору інформації, для нарахування відрядної оплати праці.

Аналіз показує, що для підприємства з річним фондом оплати праці понад 330 мільйонів гривень та штатом, що перевищує 900 осіб, покладатися виключно на самоконтроль бухгалтерів є ризикованим. Як засвідчила наша вибіркова перевірка, навіть за наявності автоматизованих систем обліку, на підприємстві трапляються випадки механічних помилок, як-от некоректне перенесення даних зі шляхових листів водіїв. Такі похибки, хоч і не є критичними поодиноці, у сукупності можуть призводити до зайвих витрат коштів власника. Тому найбільш доцільним та економічно обґрунтованим

кроком вбачається запровадження на підприємстві повноцінної функції внутрішнього аудиту оплати праці.

Мова йде не про розширення штату бухгалтерії, а про створення незалежної одиниці внутрішнього аудитора або ревізора, який би підпорядковувався безпосередньо директору. Необхідність такого фахівця зумовлена специфікою агробізнесу: робота часто ведеться на віддалених полях, а нарахування залежать від первинних документів, які заповнюються вручну.

Внутрішній аудитор міг би проводити попередній контроль ще до моменту виплати зарплати, перевіряючи обґрунтованість застосованих розцінок та відповідність нарахованих сум фактично виконаним обсягам робіт. Це дозволило б виявляти та виправляти технічні описки, подібні до знайдених нами під час перевірки, ще на етапі обробки документів, а не постфактум.

Крім того, присутність внутрішнього контролера дозволила б вирішити проблему контролю за фактичною наявністю сезонних працівників на робочих місцях. Періодичні раптові інвентаризації на виробничих ділянках дисциплінували б персонал та мінімізували ризики приписок у табелях обліку робочого часу. З економічної точки зору, витрати на утримання такого спеціаліста є незначними порівняно з тими ризиками, які він допомагає попередити. Такий підхід трансформує систему управління персоналом, роблячи її більш прозорою та захищеною від впливу людського фактору.

Висновки до розділу 3

Аудит розрахунків з оплати праці є одним із найбільш трудомістких напрямів перевірки через значний обсяг первинної документації та однотипних операцій. Його головною метою є не лише підтвердження достовірності фінансової звітності, а й оцінка відповідності нарахувань чинному трудовому та податковому законодавству.

Залежно від ініціатора перевірки аудит поділяється на обов'язковий (регламентований законодавством для захисту інтересів держави та інвесторів) та добровільний (ініційований власником для аналізу ефективності роботи облікового апарату).

Завдання аудиту оплати праці було розділено на три рівні: коректування (виправлення минулих помилок), оперативний контроль (моніторинг поточних нарахувань) та стратегічні завдання (оптимізація системи оплати праці).

Організація аудиту базується на виборі між суцільною та вибірковою перевіркою. Суцільний метод, хоч і мінімізує ризики, але є надто ресурсовитратним, тому на практиці застосовується переважно вибірково.

Систематизовано алгоритм проведення аудиту, який включає п'ять послідовних етапів: від підготовчих процедур та планування (оцінка внутрішнього контролю) до безпосередньої перевірки нарахувань та фінального узагальнення виявлених порушень у аудиторському звіті.

Проаналізовано практичні аспекти аудиту розрахунків з оплати праці на прикладі діяльності ТОВ «ПК «Зоря Поділля», здійснено аудит, та розглянуто шляхи його вдосконалення

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

В результаті дослідження особливостей обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці сформовані наступні висновки.

Узагальнюючи розглянуті теоретичні аспекти, було визначено, що Заробітна плата визначена як фундаментальна економічна категорія та ключовий інструмент мотивації, що має неоднорідну структуру, включаючи основну, додаткову частини та компенсаційні виплати. Такий поділ дозволяє реалізувати широкий спектр функцій оплати праці: від регулюючої та відтворювальної до стимулюючої та соціальної. Ефективне функціонування цієї системи неможливе без чітко організованого облікового процесу, завдання якого виходять за межі простої фіксації операцій. Ключовими завданнями обліку є не лише документальне оформлення обсягів виконаних робіт та точне нарахування сум належних працівникові, а й забезпечення своєчасності виплат, коректний розподіл витрат за об'єктами калькулювання та формування достовірної звітності.

Досліджено методологічний базис обліку заробітної плати, який становить собою складну систему принципів, методів та нормативних правил.

Дуже важливою ланкою обліку є документування, де типові форми первинної документації слугують юридичним підґрунтям для відображення операцій на рахунках синтетичного обліку (зокрема на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам») та розподілу витрат за центрами відповідальності.

Дослідження діяльності ТОВ «ПК «Зоря Поділля», показало, що система управління та контролю на підприємстві побудована за ієрархічним принципом із чітким розмежуванням повноважень між Загальними зборами, Директором та функціональними підрозділами. Бухгалтерський облік ведеться централізовано спеціалізованою службою під керівництвом головного бухгалтера. Важливою особливістю організації обліку на ТОВ «ПК «Зоря Поділля» є МСФЗ, що обумовлено статусом великого підприємства та

вимогами корпоративної політики щодо прозорості. Облік розрахунків з оплати праці базується на чітко регламентованому документообігу, який поєднує як типові форми кадрової документації (накази, особові картки, таблиці), так і специфічні для агросектору первинні документи, необхідні для нарахування відрядної плати.

Синтетичний облік розрахунків з персоналом відображається коректно.

Але незважаючи на відповідність облікової політики міжнародним стандартам та наявність базової автоматизації, система залишається вразливою до ризиків, пов'язаних із людським фактором.

Для вирішення цих проблем запропоновано комплексний підхід до цифровізації: впровадження системи електронних перепусток для працівників заводу, що забезпечить об'єктивний хронометраж робочого часу, та інтеграція спеціалізованого програмного забезпечення (на кшталт «SmartFin.ua») з GPS-моніторингом техніки для точного обліку відрядних робіт у полях, та використання хмарних технологій.

Дослідження сучасного стану аналізу розрахунків з оплати праці дало можливість дійти наступних висновків.

Якість та об'єктивність аналітичних висновків щодо ефективності використання коштів на оплату праці перебувають у прямій залежності від повноти та достовірності інформаційної бази, яка слугує фундаментом для проведення розрахунків. Інформаційне забезпечення аналізу є складною, багаторівневою системою, що поєднує нормативно-правові акти, планові показники, дані бухгалтерського та статистичного обліку, а також позаоблікові джерела.

В сучасних умовах господарювання цей процес трансформувалася з рутинної перевірки показників у ключовий елемент стратегічного управління собівартістю та кадровим потенціалом підприємства. Сутність аналізу полягає не лише в констатації фактів використання коштів, а й у пошуку резервів для підвищення продуктивності праці.

Основою для проведення аналітичних процедур виступають дані фінансової та статистичної звітності, які дозволяють відслідковувати динаміку показників у часі.

Методологічний інструментарій аналізу заробітної плати базується на використанні системи загальнонаукових та спеціальних методів, вибір яких залежить від поставлених цілей. На практиці найчастіше застосовується метод порівняння, який передбачає зіставлення фактичних показників з плановими завданнями, даними попередніх періодів або середньогалузевими значеннями.

Проведений практичний аналіз на прикладі ТОВ «ПК «Зоря Поділля» показав, специфічні тенденції, що склалися на підприємстві протягом 2022–2024 років. Характерною рисою аналізованого періоду стала політика оптимізації кадрового складу: при суттєвому скороченні чисельності персоналу (майже на третину), загальний фонд оплати праці демонстрував тенденцію до зростання або стабілізації на високому рівні. Це призвело до значного підвищення середньої заробітної плати (більш ніж на 50%), що свідчить про намагання керівництва утримати кваліфіковані кадри та посилити матеріальну мотивацію в умовах воєнного стану та нестабільності на ринку праці.

Запропоновано відійти від аналізу узагальнених середніх показників на користь глибокої сегментації даних: проведення факторного аналізу окремо для працівників цукрового заводу та рослинницького напрямку, а також відокремлення сезонних коливань від постійних витрат. Реалізація такого підходу вимагає впровадження сучасних програмних рішень для автоматизованого моніторингу показників у режимі реального часу, що дозволить менеджменту оперативно реагувати на зміни у використанні фонду оплати праці та приймати обґрунтовані кадрові рішення.

Дослідження сучасного стану аудиту розрахунків з оплати праці дало можливість дійти наступних висновків.

Аудит розрахунків з оплати праці визначено як один із найважливіших інструментів забезпечення прозорості та достовірності фінансової інформації.

У ході дослідження було систематизовано погляди провідних науковців на мету та завдання аудиту, що дозволило виділити три ключові площини функціональних завдань: коригувальні (спрямовані на виправлення помилок минулих періодів), оперативного контролю (моніторинг поточних нарахувань) та стратегічні (оптимізація системи оплати праці в майбутньому).

У ході аудиторської перевірки ТОВ «ПК «Зоря Поділля» було встановлено, що облікова політика товариства та процедури внутрішнього контролю в цілому відповідають вимогам національного законодавства та Міжнародних стандартів фінансової звітності. Високий рівень автоматизації облікових процесів, забезпечений використанням програмного комплексу «BAS Бухгалтерія», у поєднанні з чітким розмежуванням повноважень між кадровою та бухгалтерською службами, створює надійне підґрунтя для формування достовірної звітності.

Узагальнюючи результати оцінки системи внутрішнього контролю ТОВ «ПК «Зоря Поділля», було обґрунтовано необхідність її подальшого вдосконалення з метою зменшення ризиків, пов'язаних із людським фактором та масштабами діяльності підприємства. Аналіз показав, що покладання виключно на самоконтроль бухгалтерів та періодичний зовнішній аудит є недостатнім, запропоновано впровадження внутрішнього аудиту шляхом введення посади незалежного внутрішнього аудитора або контролера. Це дозволить забезпечити системний моніторинг відповідності нарахувань фактично виконаним обсягам робіт, особливо у віддалених виробничих підрозділах під час сезонних піків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 18.08.2025).
2. Конвенція про захист заробітної плати № 95: Міжнародний документ від 01.07.1949 р. № 95. Міжнародна організація праці. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/993_146#Text (дата звернення: 24.08.2025).
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 (МСБО 19). Виплати працівникам : Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text (дата звернення: 20.09.2025).
4. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2020 року / Міжнародна федерація бухгалтерів. URL: https://www.apob.org.ua/wp-content/uploads/2024/04/Ukr_IAASB_NB_2020-Part_%D0%86.pdf (дата звернення: 25.09.2025).
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати» : від 31.12.1999 р. № 16. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 20.10.2025).
6. Про внесення змін і доповнень до Порядку обчислення середньої заробітної плати, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 8 лютого 1995 р. N 100 : Постанова Каб. Міністрів України від 16.05.1995 р. № 348. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/348-95-п#Text> (дата звернення: 09.10.2025).
7. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати: Наказ Державної служби статистики України від 13.01.2004 р. № 5. URL:

- <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text> (дата звернення: 09.10.2025).
8. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам" : Наказ М-ва фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text> (дата звернення: 15.10.2025).
9. 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: 25.09.2025).
10. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 15.10.2025).
11. Роз'яснення Мінсоцполітики щодо виплати заробітної плати в умовах воєнного стану. URL: <https://www.msp.gov.ua> (дата звернення: 29.09.2025).
12. Указ Президента України "Про введення воєнного стану в Україні" від 24.02.2022 р. № 64/2022. URL: <https://www.president.gov.ua/documents/642022-41375> (дата звернення: 19.10.2025).
13. Кодекс законів про працю України : Кодекс України від 10.12.1971 № 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text> (дата звернення: 18.08.2025).
14. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22.04.1993 № 3125-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3125-12#Text> (дата звернення: 16.09.2025).

15. Про колективні договори і угоди : Закон України від 01.07.1993 р. № 3356-ХІІ. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3356-12#Text> (дата звернення: 09.10.2025).
16. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр#Text> (дата звернення: 18.09.2025).
17. Господарський кодекс України : Кодекс України від 16.01.2003 № 436-ІV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 18.09.2025).
18. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. За даними Верховної Ради України № 2755-17. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 25.08.2025).
19. М.Е.Дос. Нова об'єднана звітність з ПДФО та ЄСВ у програмі М.Е.Дос. URL: <https://medoc.ua/news/nova-obdnana-zvtnst-z-pdf-0-ta-sv-u-program-medoc> (дата звернення: 19.10.2025).
20. SmartFin.ua: офіційний веб-сайт. URL: <https://smartfin.ua/> (дата звернення: 04.10.2025).
21. YouControl . URL: <https://youcontrol.com.ua/> (дата звернення: 02.11.2025.)
22. Андрусик О. Ю. Економічна сутність, функції, форми та системи оплати праці. Збірник наукових праць студентів кафедри економічної експертизи та аудиту бізнесу. Вип. 1/2019. – С. 22–26.
23. Арап Г.В. Шляхи вдосконалення аудиту оплати праці / Г.В. Арап, І.Г. URL: http://www.rusnauka.com/16_ADEN_2010/Economics/68547.doc.htm
24. Аудит : навчальний посібник. Л. І. Жидеева, О. П. Колісник, К. Д. Салямон-Міхеєва. Ірпінь : Університет ДФС України, 2019. – 312 с. – (Серія «На допомогу студенту УДФСУ», т. 36).
25. Аудит : навчальний посібник. Укладач: Бержанір І.А. Умань : ВПЦ «Візаві», 2018. – 230 с.

26. Аудит розрахунків з оплати праці. URL: <https://studfile.net/preview/15244550/page:21/> (дата звернення: 19.10.2025).
27. Аудит: методика і організація : навч. посіб. Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, Ю. І. Мізік, О. О. Конопліна. Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. 2-ге вид., перероб. і доп. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с.
28. Базилевич В.Д. Ринкова економіка: основні поняття і категорії : Навч. посіб. В.Д. Базилевич, К.С. Базилевич. К. : Знання, 2006. – 263 с. 7.
29. Бондаренко Н. М., Бобирь О. І. Методичні підходи до аналізу витрат на оплату праці. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2022. Вип. 43. С. 19-25.
30. Бурдяк, М. (2024). ОСОБЛИВОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ХМАРНИХ ОБЧИСЛЕНЬ ТА ЇХ ЗНАЧЕННЯ ДЛЯ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ. Сталий розвиток економіки, (3(50), 42-47. URL: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-50-7> (дата звернення: 19.08.2025).
31. Бутинець Ф. Ф. Аудит: підручник. Ф. Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2006
32. Бухгалтерський словник . За ред. проф. Ф.Ф. Бутиця. – Житомир : Рута, 2001. – 224 с.
33. Васильчак С.В. Теоретичні основи формування оплати праці на підприємстві. С.В. Васильчак, О.Р. Жидяк, Т.М. Полянчич: Науковий 121 вісник Національного лісотехнічного університету України : зб. наук.-техн. праць. – Львів : РВВ НЛТУУ, 2011.
34. Волкова Н. А. Економічний аналіз. Навчальний посібник. – 2015.
35. Гевлич Л. Л. Аудит та бухгалтерська експертиза : навч. посіб. Вінниця: ДонНУ імені Василя Стуса, 2020. 164 с.

- 36.Грабовецький Б. Є. Економічний аналіз. Вінниця : ВНТУ, 2011. URL: https://web.posibnyky.vntu.edu.ua/fmib/44graboveckij_Ekonomichnyj_analiz/p5.html (дата звернення: 15.09.2025).
- 37.Дядик Т. В. Економіка праці та соціально-трудові відносини. – 2008.
- 38.Економічний аналіз. Навчальний посібник. В.М. Серединська, О.М. Загородна, Р.В. Федорович. Тернопіль: Видавництво Астон, 2010.
39. Живко З. Б. Економічний аналіз розрахунків з оплати праці в системі безпеки підприємства. Проблеми науки. – 2012.
40. Жидовська Н. М. Удосконалення систем оплати праці України з урахуванням Зарубіжного досвіду: навч. посіб. 2009. 878 с.
- 41.Звіт керівництва ТОВ «ПК «Зоря Поділля» за 2023 р. URL: <https://pkzp.com.ua/Info.html> (дата звернення: 29.08.2025).
- 42.Звіт керівництва ТОВ «ПК «Зоря Поділля» за 2024 р. URL: <https://pkzp.com.ua/Info.html> (дата звернення: 29.08.2025).
- 43.Зіненко І. А. Аудит розрахунків за виплатами працівникам. Наукові розробки молоді на сучасному етапі. Київський національний університет технологій та дизайну, 2019.
- 44.Ляш О. І. и др. Економіка праці і соціально-трудові відносини. 2023.
- 45.Калина А.В. Соціально-економічна сутність заробітної плати. А.В. Калина. Формування ринкових відносин в Україні. 2003. № 4(23).
- 46.Карпіщенко О. І. Економіка праці та соціально-трудові відносини. – 2024.
- 47.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.
- 48.Колот А.М., Грішнова О.О., Герасименко О.О.Економіка праці та соціально- трудові відносини : підручник.; за наук. ред. д.е.н., проф. А.М. Колота. К.: КНЕУ, 2009. 711 с.

49. Кошик В. Автоматизація обліку праці та її оплати на сучасному етапі / В. Кошик URL: http://sophus.at.ua/publ/2014_05_22_23_kampodilsk/sekcija_7_2014_05_2_2_23/avtomatizacija_obliku_praci_ta_zarobitnoji_plati_na_suchasnomu_eta_pi/65-1-0-1022.
50. Кравченко Д. «Статистична звітність з праці. 2025: форми, строки, штрафи». Д. Кравченко: *Бухгалтер.com.ua*. 17.09.2025. URL: <https://buhgalter.com.ua/articles/zvitnist/statistichna-zvitnist-z-pratsi-2025-formi-stroki-shtrafi/> (дата звернення: 29.09.2025).
51. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Мусійченко О.Г. Організація і методика аудиту : навчальний посібник для здобувачів ступеня вищої освіти магістра спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством». Запоріжжя : ЗНУ, 2024. 280 с.
52. Маркс К. Капітал. Т. 1. Київ: Політвидав України, 1963. 907 с.
53. Машевська А. А. Теоретичні основи обліку розрахунків з оплати праці та їх відображення в обліку. Економічна теорія та історія економічної думки. 2019.
54. Мочерний С.В. Економічна енциклопедія. навч. посіб. Вид-во «Академія», 2008. 864 с.
55. Накісько О. В., Руденко С. В., Грідін О. В. Заробітна плата як невід’ємна складова системи мотивації праці. Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства, Вип. 200 «Економічні науки». 2019.
56. Онищенко В. Середньоденна заробітна плата: Електронний ресурс— Віктор Онищенко. *Бухгалтерія для бюджету та ОМС*. 2025. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/163-serednodenna-zarobtna-plata-2021-formula> (дата звернення: 04.10.2025).

57. Подмешальська Ю. В. Аудит розрахунків з оплати праці. *Ефективна економіка*. 2017. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5975> (дата звернення: 11.10.2025).
58. Подолячук О.А. Оплата праці та розрахунки з працівниками в умовах воєнного стану: трудові відносини та обліковий аспект. *Ефективна економіка*, №5, 2022.
59. Прохар Н. В. Фінансовий облік: навч.-метод. посібник. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2020. 119 с.
60. Редько О. Ю. Аудит в Україні. Морфологія: монографія. К.: ДП «Інформаційно-аналітичне агентство». – 2008.
61. Середня зарплата для відпускних та лікарняних: в чому різниця: Електронний ресурс. *FactorAcademy*. 2025. URL: <https://factor.academy/blog/serednya-zarplata-dlya-vidpusknix-ta-likarnyanix-v-chomu-riznicya/> (дата звернення: 04.10.2025).
62. Синькевич Н.І. «Економічний аналіз»: Курс лекцій. – Тернопіль: ТНТУ імені Івана Пулюя, 2018р. – 97с.
63. Сміт А. Дослідження про природу і причини багатства народів. Київ: Наш формат, 2018. 688 с.
64. Томчук О.Ф., Бельдій А.М. Удосконалення аналізу розрахунків з оплати праці сільськогосподарських підприємств. *Ефективна економіка*. 2019. № 10. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7326> (дата звернення: 29.09.2025)
65. Форми та системи оплати праці. *Податки & бухоблік*. 2016. № 50. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/june/issue-50/article-18968.html> (дата звернення: 04.10.2025).
66. Ходаківська Л.О. Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці. *Економіка та суспільство*. 2018. №17. С.668-673.

67. Черниш, С. С. Економічний аналіз : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 312 с.
68. Швець Л. П. Дослідження шляхів удосконалення використання фонду оплати праці та системи преміювання на підприємствах зв'язку : монографія. 2009. Т. 1, № 4. С. 40-45
69. Шоляк О.Ю. Методика проведення економічного аналізу виплат працівникам. О.Ю. Шоляк. Вісник Хмельницького національного університету. Серія: «Економічні науки». 2009. Вип. №6. Том 2. С. 157-164.
70. Яровенко Г.М. Автоматизація як перспективний напрям розвитку зовнішнього аудиту. Інвестиції: практика та досвід. 2017. № 4. С. 34–38.

ДОДАТКИ