МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри
_____ Тетяна КОСОВА
«_____ » лютого 2022 р.

ВИПУСКНА РОБОТА

(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)

ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ
ОС «БАКАЛАВР»

Тема: **«Облік і аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві»**

Виконала: Катерина ЗДОРИКОВА

Керівник: кандидат економічних наук, доцент Інна АФАНАС'ЄВА

Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:
перший розділ - к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА
другий р озділ - к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА

Нормоконтролер: к.е.н., доцент Зоряна МОКРИНСЬКА

Київ 2022

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ
завідувач кафедри
_____ Тетяна КОСОВА
«15 » січня 2022 р.

З А В Д А Н Н Я
на виконання випускної роботи

здобувача вищої освіти ЗДОРИКОВОЇ Катерини Олександрівни
(прізвище, ім'я у родовому відмінку)

1. Тема випускної роботи «Облік і аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві» затверджена наказом ректора від 29.12.2021 № 2794/ст
2. Термін виконання роботи: з 17. 01. 2022 до 28. 02. 2022.
3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правові документи, дані Державної служби статистики України, дані обліково-інформаційної системи товариства, первинні документи, облікові регістри, фінансова, податкова, статистична звітність ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ».
4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ
1.1. Розрахунки з оплати праці як об’єкт обліку і аудиту
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві
1.3. Організація і задачі обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ»
Висновки до розділу 1
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ»
2.1. Документальне оформлення операцій та облік розрахунків з оплати праці товариства
2.2. Відображення розрахунків з оплати праці у фінансовій, статистичній та податковій звітності товариства
2.3. Аудит розрахунків з оплати праці ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ»
Висновки до розділу 2
ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ
ДОДАТКИ
5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу: ЛИСТ 1. Розрахунки з оплати праці як об'єкт обліку і аудиту. ЛИСТ 2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту розрахунків з оплати праці. ЛИСТ 3. Задачі обліку і аудиту розрахунків з оплати праці ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ». ЛИСТ. 4. Документальне оформлення розрахунків з оплати праці. ЛИСТ. 5. Відображення розрахунків з оплати праці у фінансовій і податковій звітності. ЛИСТ. 6. Аудит розрахунків з оплати праці.

6. Календарний план-графік

№ пор.	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу випускної роботи та надання його керівнику	17.01.2022 – 27.01.2022	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу випускної роботи і надання його керівнику	28.01.2022 – 07.02.2022	
3	1. Узгодження випускної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну доброчесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на випускну роботу. 4. Підготовка виступу.	08.02.2022 – 14.02.2022	
4	1. Переплетення випускної роботи. 2. Подання випускної роботи та супровідних документів секретарю ДЕК	15.02.2022 – 17.02.2022	

7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	КОНСУЛЬТАНТ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ
РОЗДІЛ 1	к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА		
РОЗДІЛ 2	к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА		

8. Дата видачі завдання: «10» січня 2022 р.

Керівник випускної роботи _____ Інна АФАНАС'ЄВА
(підпис керівника)

Завдання прийняв до виконання _____ Катерина ЗДОРИКОВА
(підпис здобувача)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до випускної роботи «Облік і аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві»: 73 с., 14 рис., 11 табл., 59 літературних джерел.

Мета випускної роботи: обґрунтування теоретичних положень, а також розробка практичних рекомендацій щодо обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Об’єктом дослідження є процес організаційного та методичного забезпечення обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Предметом дослідження - сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Методи дослідження: методи теоретичного узагальнення, групування і порівняння; логічного методу; логічного узагальнення; індукції та дедукції; причинно-наслідкового зв’язку; аналітичного групування; графічний метод.

Результати випускної роботи рекомендується використовувати під час проведення наукових досліджень та в практичній діяльності фахівців-обліковців.

ОБЛІК, АУДИТ, ПРАЦЯ, РОЗРАХУНКИ З ОПЛАТИ ПРАЦІ, ДОКУМЕНТУВАННЯ, ЗВІТНІСТЬ, АУДИТОРСЬКІ ДОКАЗИ, АУДИТОРСЬКІ ПРОЦЕДУРИ.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

АПУ – Аудиторська палата України

ВЗ – військовий збір

ЄСВ – єдиний соціальний внесок

КЗпП - Кодекс законів про працю

МСБО – міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – міжнародні стандарти фінансової звітності

НП(С)БО – національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку

ПДФО – податок на доходи фізичних осіб

ПСП – податкова соціальна пільга

ФОП – фонд оплати праці

ЗМІСТ

ВСТУП…… 7

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ…….. 11

1.1. Розрахунки з оплати праці як об’єкт обліку і аудиту……..... 11

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві…….. 20

1.3. Організація і задачі обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ»…….. 24

Висновки до розділу 1……. 29

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ»……. 31

2.1. Документальне оформлення операцій та облік розрахунків з оплати праці товариства……. 31

2.2. Відображення розрахунків з оплати праці у фінансовій, статистичній та податковій звітності товариства..... 45

2.3. Аудит розрахунків з оплати праці ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ»……..... 48

Висновки до розділу 2…….. 60

ВИСНОВКИ…….. 63

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ……. 66

ДОДАТКИ……..…….. 74

ВСТУП

Актуальність проблеми. Встановлення достовірності даних фінансової звітності та показників системи бухгалтерського обліку про розрахунки з оплати праці, а також ступеня дотримання норм законодавчо-нормативних актив можна отримати за результатами незалежного аудиту.

Заробітна плата являється з одного боку важливим показником соціально-економічного розвитку сучасної економіки сталого розвитку і джерелом доходів працівників та з іншого – основним механізмом мотивації та стимулювання трудової активності.

Проблеми організації та ведення обліку розрахунків з оплати праці знаходяться у полі уваги багатьох вчених-економістів. В умовах зміни податкового законодавства, легалізації трудових відносин, досягнення стратегічних цілей сталого розвитку розрахунки з оплати праці залишаються об’єктом дослідження з точки зору вирішення проблемних питань, зокрема:

- регламентації організації праці суб’єктом господарювання;

- контроль за використанням робочого часу та продуктивність праці;

- правильне здійснення розрахунків з оплати праці та пов’язаних з ними виплат;

- посилення мотиваційно-стимулюючих механізмів з метою легалізації заробітної плати та її оплати.

Заробітна плата для кожного суб’єкта економічних відносин оцінюється по-різному, але проблеми оплати праці зачіпають інтереси як працівників, так і роботодавців і контролюючих органів.

Дослідженню питань теоретико-методичних особливостей обліку та аудиту розрахунків з оплати праці присвячено праці багатьох вчених-економістів, серед яких варто відмітити Ф.Ф. Бутинця, Ю.А. Веригу, З.В. Гуцайлюка, З.В. Задороднього, М.В. Корягіна, Т.Г.Мельник, В.В. Сопко, М.С. Пушкаря, В.С. Рудницького, І.Д. Фаріон, Н.В. Шульгу.

Дослідження, пов’язані з працею та її оплатою, здійснювалися багатьма вітчизняними і зарубіжними вченими, зокрема, дослідженню складових виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку та основні їх відмінності й особливості. О.Ф. Ярмолюк та Н.В. Оляднічук досліджували облікові аспекти виплат працівникам підприємства. Об’єктом дослідження І.О. Лєско стали особливості організації обліку виплат працівникам, резервів на додаткове пенсійне забезпечення та інші виплати персоналу, а також принципи формування витрат на персонал для відображення у звітності підприємств.

І.В. Орлов досліджував методику формування та відображення інформації про оплату праці у системі бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці. О.В. Цятковська вивчала питання організації бухгалтерського обліку виплат працівникам. Н.В. Оляднічук досліджувала також законодавчо-нормативне забезпечення обліку праці, її оплати та інших соціально захищених виплат.

Мета випускної роботи – обґрунтування теоретичних положень, а також розробка практичних рекомендацій щодо обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Для досягнення поставленої мети визначені та вирішені наступні ***завдання:***

досліджено сутність розрахунків з оплати праці як об’єкта обліку і аудиту;

проаналізовано стан нормативно-правового регулювання обліку та аудиту розрахунків з оплати праці;

розкрито питання організації та завдань обліку та аудиту розрахунків з оплати праці ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ»;

досліджено порядок документального оформлення операцій та облік розрахунків з оплати праці товариства;

розглянуто питання відображення розрахунків з оплати праці у фінансовій, статистичній та податковій звітності підприємства»;

розкрито порядок проведення аудиту розрахунків з оплати праці ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ»

Об'єкт дослідження - процес організаційного та методичного забезпечення обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Предмет дослідження - сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві підприємства.

Методи дослідження. В процесі написання випускної роботи застосовано загальнонаукові та специфічні методи пізнання. Методи теоретичного узагальнення, групування і порівняння надали можливість дослідити зміст основних категорій, що пов'язані з працею та її оплатою. За допомогою логічного методу визначено особливості облікових та контрольних процедур та на досліджуваному підприємстві. Використання методів індукції та дедукції, причинно-наслідкового зв'язку дозволило дослідити методичні підходи до організації та ведення обліку розрахунків з оплати праці, проведення аудиторської перевірки об'єкта дослідження. У процесі дослідження питань аудиту розрахунків з оплати праці використано методи аналітичного групування, вибірковий метод, а для побудови ілюстративних матеріалів використано графічний метод.

Інформаційною базою дослідження є законодавчо-нормативні акти, наукові публікації вітчизняних вчених у фахових виданнях, академічні видання, матеріали наукових конференцій, інтернет-ресурси, матеріали звітності ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ».

Практичне значення одержаних результатів. Результати випускної роботи у частині планування та проведення аудиту розрахунків з оплати праці, а також методики внутрішнього аудиту розрахунків з оплати праці в практику діяльності ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ».

Апробація результатів випускної роботи. Результати дослідження, що містяться в випускній роботі, пройшли апробацію та отримали схвалення на міжнародній науково-практичній конференції: І Міжнародна науково-

практична конференція «EURASIAN SCIENTIFIC DISCUSSIONS», яка відбулася 13-15 лютого 2022 р., Барселона.

Структура, зміст та обсяг випускної роботи. Випускна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст випускної роботи розміщено на 73 сторінках друкованого тексту, у тому числі 11 таблиць, 14 рисунків та 7 додатки на 23 сторінках. Список використаних літературних джерел налічує 59 найменування і подано на 8 сторінках.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1. Розрахунки з оплати праці як об’єкт обліку і аудиту

Праця як складова процесу виробництва, споживання та розподілу створеного продукту в умовах ринкової економіки набула значення інструменту стимулювання основних процесів, а її оплата стала об’єктом не тільки обліку та аудиту, але й державного контролю трудових відносин. Тому трудові відносини вважається найскладнішим економічним явищем та найважливішим соціально-економічним явищем, тому процес обліку та аудиту праці та її оплати є трудомісткими, а заробітна плата являються важливим об’єктом наукових досліджень вчених-економістів.

Дослідження, пов’язані з працею та її оплатою, здійснювалися багатьма вітчизняними та зарубіжними вченими, зокрема, досліджували складові виплат працівникам на підставі міжнародних і національних стандартів бухгалтерського обліку та основні їх відмінності й особливості; О.Ф. Ярмолюк та Н.В. Оляднічук досліджували облікові аспекти виплат працівникам підприємства [1], [2]; наукові праці І.О. Лєско присвячені особливостям організації обліку виплат працівникам, формування резервів на додаткове пенсійне забезпечення та інші виплати персоналу, а також принципи формування витрат на персонал для відображення у звітності гірничо-збагачувальних комбінатів [3]; І.В. Орлов досліджував методику формування та відображення інформації про оплату праці і доходи працівників у частині бухгалтерських розрахунків [4]; О.В. Цятковська вивчала питання організації бухгалтерського обліку виплат працівникам [5]. Н.В. Оляднічук досліджувала також законодавчо-нормативне забезпечення обліку праці, її оплати та інших соціально захищених виплат [2].

За період розвитку наукової діяльності відбулися істотні зміни у трактуванні поняття «заробітна плата», виклики сучасності призвели до виникнення таких категорій як «трудові відносини», «розрахунки з оплати праці». У табл. 1.1 наведено трактування понять, по'язаних з використанням праці найманих працівників та її оплатою.

У процесі еволюції економічної науки змінювалися погляди вчених щодо сутності праці та її оплати, показників, що характеризують ефективність використання праці. Г.І. Тибінка у дисертаційній роботі досліджуючи заробітну плату як об'єкт теоретико-економічного аналізу розглядає сутність заробітної плати у контексті теорій заробітної плати, серед яких значний вплив на формування сутності заробітної плати здійснила теорія фонду заробітної плати, продуктивності та впливу робітничих профспілок [6].

А.М. Колот характеризує заробітну плату як економічне явище стадії розвитку товарного виробництва, яка пов'язана з виникненням промислового капіталу, роботодавців та найманих працівників [7].

Таблиця 1.1

Трактування понять пов'язаних із організацією праці та її оплатою

Автор	Трактування
1	2
Єськова О.Л., Савельєва В.С. [8]	заробітна плата – це компенсація трудового внеску працівників у діяльність суб'єкта господарювання, мотивування працівників до ефективної та продуктивної праці та являється основною її функцією
Пєтухова Т.О. [9]	оплата праці - один із основних та пріоритетних напрямків бухгалтерського обліку. Один з факторів стабільності діяльності будь-якого підприємства - це адекватність оцінки вартості праці залежно від функцій, які виконує найманий робітник
Миронова Ю.Ю., Панасенко В.А. [10]	організація оплати праці - сукупність дій, метою яких є забезпечення визначення величини заробітної плати, принципів її нарахування, строків виплати, диференціації, співвідношення з іншими показниками діяльності підприємства
Ярмолюк О.Ф. [11]	виплати працівникам - компенсаційні платежі за надані послуги працівниками, що акумулюються у складі довгострокових і поточних зобов'язань та забезпечень підприємства»

Закінчення табл. 1.1

1	2
Грішкова О.А. [12]	Заробітна плата – багатогранна та складна категорія, тому вато її розглядати з різних позицій. З позиції економіки праці, заробітна плата – це винагорода або заробіток, який обчислено у грошовому виразі, який за трудовим договором роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку виконано або має бути виконано
Колот А.М. [7]	Заробітна плата – це економічна категорія, що відображає відносини між власником підприємства і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості
Лень В.С. [13]	Виплати працівникам включають усі форми поточної та майбутньої компенсації та додаткових благ, що їх надає суб'єкт господарювання самостійно або через третю особу працівнику та членам його родини згідно з законодавством та внутрішньою практикою в обмін на майбутні, поточні та минулі послуги та у зв'язку з фактом поточних та минулих трудових відносин
Усач В.Б. [14]	Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу

Джерело: *розробка автора*

В умовах ринкової економіки заробітна плата виступає елементом ринку праці, що формується у результаті взаємодії попиту на працю та її пропозиції, виражає ринкову вартість праці.

З позицій найманого працівника заробітна плата – це основна частина доходу, який отримано в результаті реалізації здатності до праці. У зазначеному сенсі заробітна плата забезпечує необхідне відтворення робочої сили. З позицій суб'єкта господарювання зазначена категорія виражає елемент витрат та водночас виступає головним чинником мотивації та стимулювання ефективних економічних показників.

Реформа економічних відносин істотно впливає на процеси, що пов'язані з відтворенням робочої сили, та на розуміння суті заробітної плати. Задоволення матеріальних та духовних потреб переважної більшості населення можливе лише за умови реалізації кожним працездатним свого права на працю і як наслідок, одержання матеріальних благ в обмін на свою працю.

Аналіз законодавчо-нормативних актів щодо регулювання соціально-трудових відносин, бухгалтерського обліку та порядку складання звітності свідчить про те, що поняття «оплата праці» та «заробітна плата» мають різне тлумачення. Так КЗпП та Законі «Про оплату праці» зазначена категорія визначається як винагорода у грошовому виразі, що за трудовим договором працівник отримує від власника або вповноваженого ним органом за виконану роботу [15], [16].

Розрахунки з оплати праці відповідно до зазначених нормативних документів відносяться до короткострокових виплат працівникам, та включають насамперед заробітну плату, яка складається з основної заробітної плати, додаткової заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат, склад яких визначено Інструкцією зі статистики заробітної плати [17]. При цьому слід враховувати, що частина перелічених в Інструкції заохочувальних та компенсаційних виплат не відноситься до об’єктів нарахування ЄСВ та не включається у фонд оплати праці.

До таких виплат відносяться наступні складові:

- оплата за навчання у навчальних закладах дітей працівників суб’єкта господарювання;

- вартість путівок на лікування та відпочинок (суми компенсацій, видані замість путівок), екскурсії і мандрівки;

- здешевлення вартості харчування працівників в їдальнях, буфетах, профілакторіях;

- витрати на погашення позик, виданих працівникам підприємств для поліпшення житлових умов, включаючи кошти для погашення первинних внесків для вступу в житловий кооператив та на індивідуальне будівництво, придбання садових будинків і обзаведення домашнім господарством;

- витрати на благоустрій садівничих товариств (будівництво доріг, водопостачання, енергопостачання, осушення та інші витрати загального характеру), будівництво гаражів.

Такі виплати не являються заробітною платою, їх відносять до витрат підприємства; їх об'єднують у додаткові блага (грошові та негрошові пільги теперішнім працівникам).

Зазначимо, що у податковому законодавстві та інструкції зі статистики надається більш широке визначення оплати праці у порівнянні з заробітною платою. Категорія «фонд оплати праці» використовується для визначення винагороди, що отримують наймані працівники, у тому числі отримана у натуральній формі. ФОП включає складається з фондів основної та додаткової заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат, що ідентифікує його з виплатами працівникам.

Як підкреслює Ю.Ю. Миронова при оцінювання розміру заробітної плати ключової є організація облікового процесу розрахунків з оплати праці на підприємстві, тому що ця ділянка є найбільш трудомісткою та відповідальною [10].

Досліджуючи еволюцію визначення поняття «заробітна плата» варто відмітити, що у середині минулого століття Міжнародна організація праці у Конвенції «Про захист заробітної плати» характеризує заробітну плату незалежно від методу її обчислення як будь-яку винагороду або заробіток, що виражається у грошовому вимірнику та встановлюється відповідними законодавчо-нормативними актами. Умовою нарахування заробітної плати є письмовий або усний договір про працевлаштування, на підставі якого виплачується винагорода за працю, яку виконано або буде виконано, або послуги, які надано або має бути надано [18].

У статті 94 КЗпП наведено подібне визначення заробітної плати, що надається у Конвенції Міжнародної організації праці [15].

У нормативних документах, які регламентують процес організації та ведення бухгалтерського обліку та порядок складання фінансової звітності, щодо праці та її оплати розглядуються наступні категорії: «розрахунки з оплати праці», «витрати на оплату праці», «виплати працівникам», «розрахунки за виплатами працівникам» (табл. 1.2). Тобто оплата праці як облікова категорія

розглядається з точки зору здійснення розрахунків, як система виплат працівникам відповідно до умов трудових відносин та понесення витрат на оплату праці.

Таблиця 1.2

Використання категорій, пов'язаних з оплатою праці, у нормативних документах з регулювання бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності

Категорія	Нормативний документ, фінансовий звіт
Розрахунки з оплати праці	Баланс (Звіт про фінансовий стан)
Витрати на оплату праці	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
	Звіт про рух грошових коштів
	НП(С)БО 16 «Витрати»
Виплати працівникам	НП(С)БО «Виплати працівникам»
	МСБО 19 «Виплати працівникам»
Розрахунки за виплатами працівникам	Інструкція № 291

Джерело: *розробка автора*

Тому облікова інформація, що накопичується у системи бухгалтерського обліку, належить велика роль, тому що її дані формують показники форм фінансової, податкової та статистичної звітності. На основі даної інформації приймаються управлінські рішення щодо підвищення продуктивності праці та ефективності роботи суб'єктів підприємницької діяльності, певних галузей та регіонів, економіки країни в цілому.

Конституція України проголошує право кожного працівника на заробітну плату, яка не має бути нижчою за встановлену законодавством, та право на отримання відповідної нагороди.

Основою організації оплати праці згідно з КЗпП являється тарифна система оплати праці, яка базується на наступних складових:

- тарифних сітках;

- тарифних ставках;

- схемах посадових окладів;

- тарифно-кваліфікаційних характеристиках [15].

Тарифна система оплати праці характеризується порівняльною оцінкою праці в залежності від кваліфікації та відповідальності працівників, умов виконання, значення галузі економіки та інших факторів. Метою застосування зазначеної системи оплати праці є розподіл робіт у залежності від їх складності, а робітників відповідно до їх кваліфікації. На рис. 1.1 представлено структурну схему системи оплати праці.

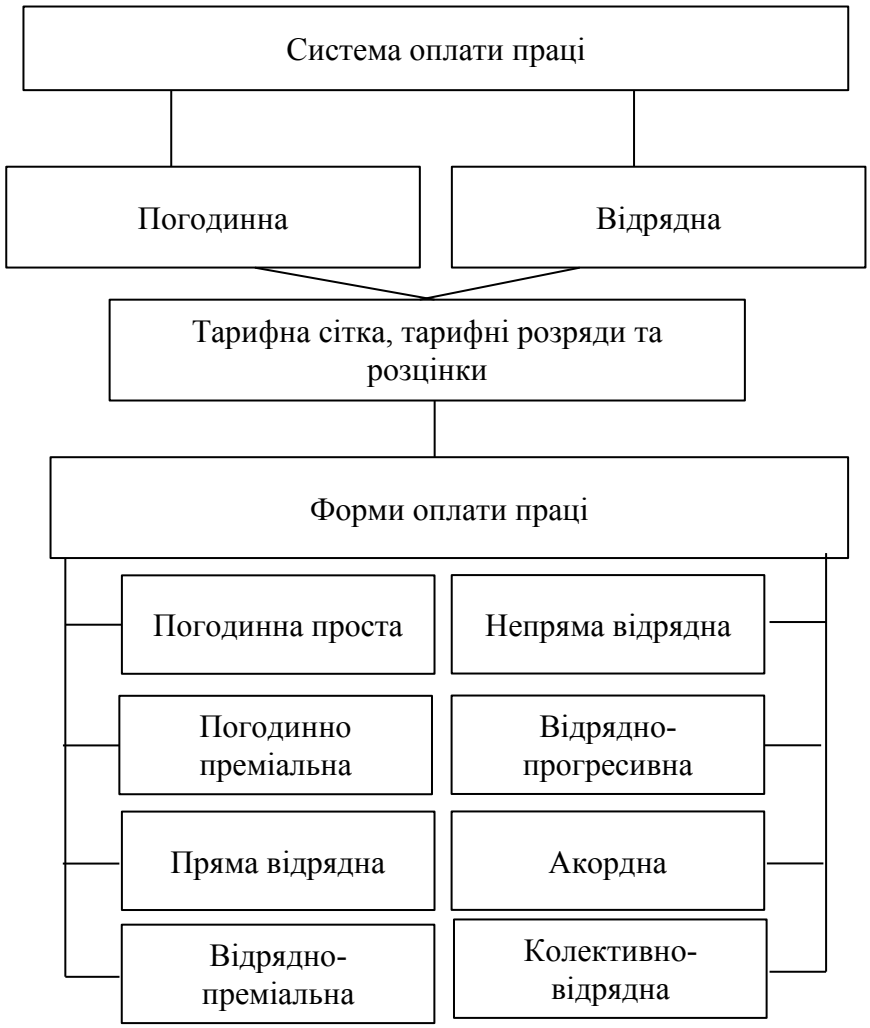

Рис. 1.1. Системи та форми оплати праці

Джерело: *[5]*

До переваг погодинної оплати праці відносяться просте застосування, що засновано на точності обліку робочого часу. Але така форма оплати праці не стимулює збільшення виробітку робітників, більш мотиваційною є відрядна форма оплати праці, яка характеризується залежністю від кваліфікації працівника, при цьому потребує контролю якості продукції (робіт, послуг) та обґрунтування встановлених норм.

Однією з сучасних форм незалежного контролю у розвинутих країнах вважається аудит, який у національному аспекті регламентовано Законом «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність в Україні». Вказана форма контролю полягаю у підтвердженні стану бухгалтерського обліку та достовірності даних фінансової звітності. У проведенні такої перевірки зацікавлене широке коло користувачів від власників до інвесторів та державних органів, для яких аудиторський звіт є основним документом, де формулюється думка щодо зазначених питань.

Сфера регулювання аудиту не обмежується спеціалізованим законом. Наступним рівнем регулювання аудиту є міжнародні стандарти, які є складовою Концептуальних основ, які вже певний час регулюють аудиторську діяльність усі аспекти аудиту на міжнародному рівні.

У процесі аудиту розрахунків з оплати праці традиційно виділяють наступні об’єкти перевірки:

- дотримання трудового законодавства;
- стан трудової дисципліни;
- політика стимулювання оплати праці;
- форми та системи оплати праці;
- система внутрішньогосподарського контролю оплати праці;
- первинні документи та облікові регістри з обліку праці та її оплати [19].

До елементів системи організаційно-правових заходів оплати праці відносять:

- нормування праці;
- тарифну систему;

- відрядні розцінки;

- премії та інші заохочувальні виплати;

- компенсаційні та гарантійні виплати;

- порядок обчислення середньої заробітної плати з метою нарахування відпускних та лікарняних;

- індексацію заробітної плати відповідно до чинного законодавства.

Суб'єкти господарювання для диференціації заробітної плати в залежності від кваліфікації працівників, професії та умов роботи мають право використовувати тарифні сітки та показники співвідношення посадових окладів, які визначаються галузевими угодами та внутрішніми положеннями колективного договору та інших документах [20].

Сучасні наукові дослідження виокремлюють як напрями удосконалення оплати праці підвищення мотиваційної та стимулюючої складових оплати праці, серед яких найбільш розповсюдженими стали премії, доплати та надбавки. Але такий підхід має подвійний характер, з одного боку преміювання стимулювання працівників сфери виробництва залежить від фінансовий результатів господарської діяльності підприємства та, навпаки, на фінансові результати господарювання впливають норми організації системи преміювання окремих працівників.

Ефективний вплив мотиваційних інструментів управлінського персоналу неможливий без зворотного зв'язку з оцінюванням наслідків таких впливів, які мають орієнтуватися на:

- організаторські здібності;

- ініціативність;

- оперативність;

- об'єктивність;

- здатність мислити стратегічно [21].

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві

Особливістю законодавчо-нормативного регулювання праці та її оплати є те, що воно здійснюється широкою системою правових актів, прийнятих органами регулювання різних рівнів та за участю трудових колективів та профспілкових організацій [22]. Звітна документація з обліку розрахунків з оплати праці є складовою частиною також управлінської звітності, тому в сучасних умовах стратегічного розвитку у напрямі сталого розвитку праця та її оплата являються найважливішими показників соціального та економічного стану країни. Порядок організації праці та облік заробітної плати в Україні здійснюється відповідно до чинних нормативно-законодавчих актів:

- Кодексу законів про працю [15],
- Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [23],
- Закону України «Про оплату праці» [16];
- Закону України «Про відпустки» [24];
- Закону України «Про охорону праці» [25];
- Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [26];
- Податкового Кодексу України [27];
- Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження порядку обчислення середньої заробітної плати» [28];
- Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [29];
- НП(С)БО та МСФЗ та іншими.

В Україні трудові відносини регулюються законодавством про працю, зокрема, КЗпП регулює трудові відносини працівників усіх підприємств, установ, організацій незалежно від форм власності, виду діяльності та галузевої

належності. За порушення чинного законодавства про оплату праці відповідальні особи притягуються до дисциплінарної, матеріальної, адміністративної та кримінальної відповідальності Контроль за додержанням законодавства про працю та її оплату здійснюють:

– Міністерством праці та його органами;

– фінансовими органами;

– органами ДПС;

– професійними спілками, іншими організаціями, які захищають інтереси найманих працівників.

Таким чином, в узагальненому вигляді поточні виплати працівникам включають заробітну плату та додаткові виплати, частина яких передбачається національним законодавством та решта визначається суб'єктом господарювання самостійно у внутрішніх положеннях та умовах контрактів. Основні нормативні документи, що регулюють оплату праці, облік та оподаткування заробітної плати подано у табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Огляд нормативно-правових актів з регулювання питань організації та обліку праці та її оплати

№ з/п	Назва нормативного документу	Короткий зміст нормативного документу
1	2	3
1	Кодекс законів про працю України [15]	Визначає трудові права найманих працівників, їх соціальну рівність; особливості регулювання праці деяких категорій працівників, зміст і форму внутрішніх положень; забезпечення зайнятості вивільнюваних працівників; робочий час та час відпочинку; нормування праці; порядок організації оплати праці; гарантій та компенсацій
2	Закон України «Про оплату праці» [16]	Визначає поняття заробітної плати; мінімальної заробітної плати, гарантії її забезпечення; систему організації оплати праці; системи оплати праці; державне та договірне регулювання оплати праці; права працівника на оплату праці та їх захист
3	Закон України «Про колективні договори та угоди» [30]	Визначає зміст колективного договору; сферу укладання колективних договорів; умови колективних договорів; зміст угод; вирішення розбіжностей; гарантії та компенсації на період переговорів

Закінчення табл. 1.3

1	2	3
4	Закон України «Про відпустки» [31]	Встановлює право на відпустки, форми та терміни щорічної відпустки, додаткової відпустки у зв'зку з навчанням, творчої відпустки, відпустки для підготовки та участі в змаганнях, додаткової відпустки окремим категоріям громадян
5	Закон України «Про пенсійне забезпечення» [32]	Регулює право громадян України на державне пенсійне забезпечення; види державних пенсій, обчислення стажу роботи для призначення трудових пенсій
6	Закон України «Про прожитковий мінім у» [33]	Визначає порядок розрахунку та призначення прожиткового мінімуму в Україні
	Закон України «Про недержавне пенсійне забезпечення» [34]	Регулює право громадян України на недержавне пенсійне забезпечення; систему та принципи недержавного пенсійного забезпечення; аудиторські перевірки у сфері недержавного пенсійного забезпечення
6	Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [35]	Регулює порядок організації та ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в Україні
8	Конвенція про захист заробітної плати [18]	Визначає форми та зміст заробітної плати, права; гарантії її забезпечення; систему організації оплати праці; системи оплати праці
9	Податковий кодекс України [36]	Визначає податки, які утримуються із заробітної плати, ставки податків порядок нарахування, пільги
10	МСБО 19 «Виплати працівникам» [37]	Визначає структуру виплат працівників, особливості поточних виплат, виплат при звільненні; виплат при зупиненні трудової діяльності та інших виплат
11	НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» [38]	Визначає структуру виплат працівників, особливості поточних виплат, виплат при звільненні; виплат при зупиненні трудової діяльності та інших виплат
12	Закон України «Про охорону праці» від [25]	Регламентує основні положення з реалізації конституційного права громадян про охорону життя і здоров'я в процесі трудової діяльності, регулює відносини між власником підприємства і працівником з питань безпеки, гігієни праці та виробничого середовища; встановлює єдиний порядок організації охорони праці

Джерело: *розробка автора*

Державне регулювання усіх питань, які пов’язані з оплатою праці за умов наявності трудових відносин, відповідно до Закону «Про оплату праці» полягає у встановленні розміру мінімальної заробітної плати, державних норм та гарантій; розмірів та умов оплати праці керівників підприємств державної форми власності та працівників установ та організацій, які фінансуються з бюджету [15].

Чинним трудовим законодавством передбачено гарантії здійснення працівниками своїх прав і відповідальність за виконання трудових обов’язків. Такі гарантії трудових прав встановлені при прийомі на роботу, зміні трудового договору, його припинення та закріплені колективним договором товариства [39].

Встановлено, що умови трудового договору не можуть містити положення, які не відповідають законодавству України про охорону праці. Громадянин при укладенні трудового договору повинен бути проінформований власником під розписку про умови праці на підприємстві, наявність на робочому місці небезпечних і шкідливих виробничих факторів, можливі наслідки їх впливу на здоров'я та його права на пільги і компенсації за роботу в таких умовах. Забороняється укладення трудового договору з громадянином, якому за медичним висновком протипоказана запропонована робота за станом здоров’я.

Однією з гарантій є те, що працівник має право відмовитися від дорученої роботи, якщо створилася виробнича ситуація, небезпечна для його життя чи здоров'я або для оточуючих його людей і природного середовища. Факт наявності такої ситуації підтверджується фахівцями з охорони праці підприємства з участю представника профспілки і уповноваженого трудового колективу, а за період простою з цих причин, не з вини працівника, за ним зберігається середній заробіток.

Також працівник має право розірвати трудовий договір за власним бажанням, якщо власник не виконує законодавство про охорону праці, умови колективного договору з цих питань. У цьому випадку працівникові

виплачується вихідна допомога в розмірі, передбаченому колективним договором, але не менше тримісячного заробітку (частина 3 ст. 38 і ст. 44 КЗпП) [15].

1.3. Організація і задачі обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ»

Важливим напрямом оплати праці є встановлення розмірів заробітної плати, що має відповідати встановленим на підприємстві нормам та розцінкам, що фіксується у колективному договорі. При цьому важливою мотиваційною складовою процесу нарахування оплати праці є співвідношення розмірів заробітних плат працівникам різних рівнів управління, категорій, обсяги робіт. Ці показники виконують важливу роль в оцінці показників ефективності праці як окремого працівника, так і певних підрозділів.

Обрана суб'єктом господарювання система оплати праці потребує якісного інформаційного забезпечення системи прийняття управлінських рішень щодо витрат на оплату праці, оподаткування заробітної плати та ефективного управління трудовими ресурсами. У свою чергу склад релевантної інформації визначається потребами системи управління витратами, на яку впливають наступі показники:

- обсяги та види діяльності;
- склад та кваліфікація працівників;
- зміст показників фінансової, статистичної та управлінської звітності [40].

Інформація має бути оптимальною та достовірною, релевантною для для системи управління та прийняття управлінських рішень. А.В. Онищенко серед ознак оптимальності виділяє наступні характеристики, що формуються в обліковій системі: достовірність інформації, багатократність використання, системність та своєчасність (рис. 1.2).

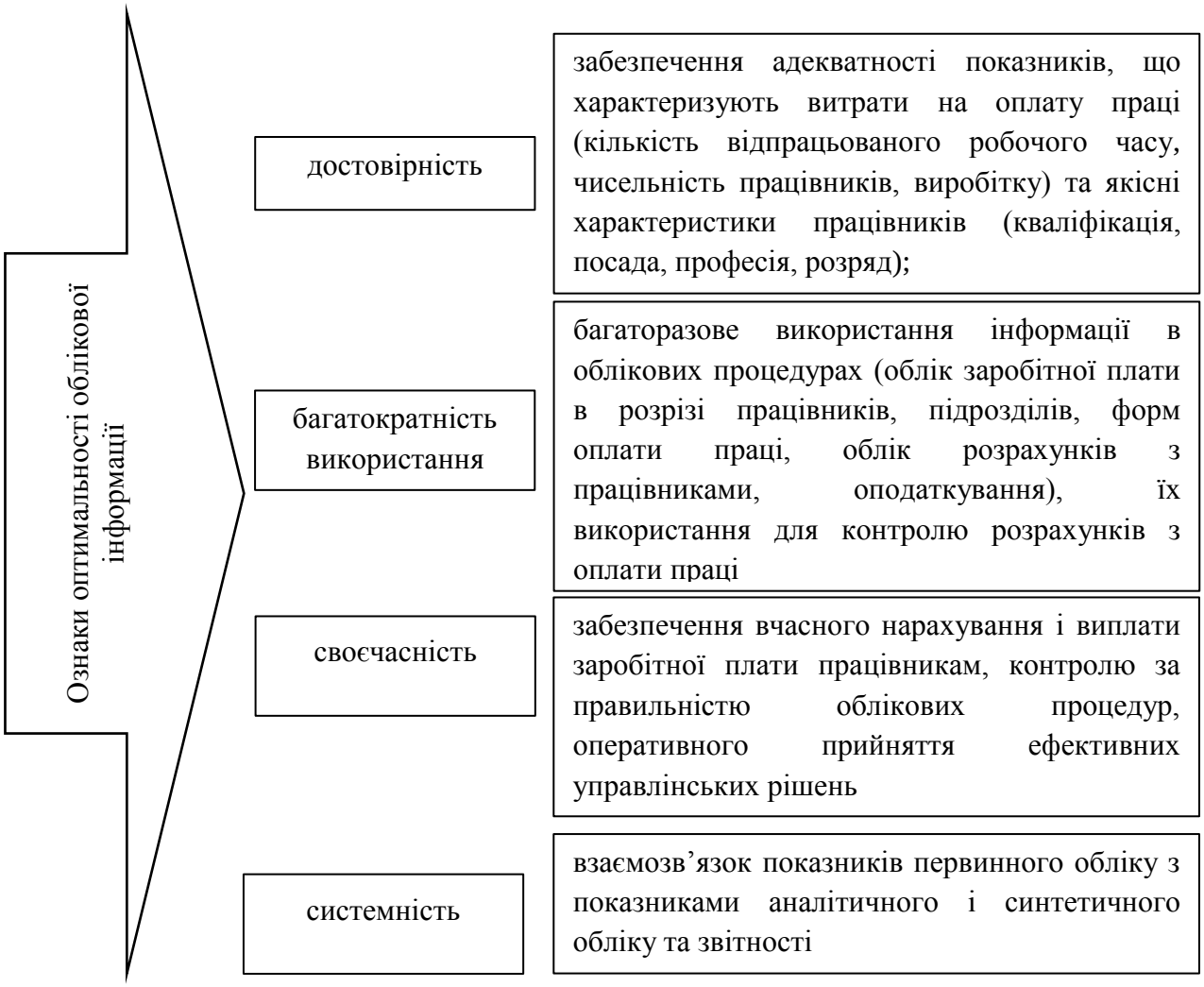

Рис. 1.2. Критерії оптимальності облікової інформації

Джерело: [41]

Розрахунки з оплати праці пов'язані з нарахуванням та сплатою податків і збільшенням витрат підприємства, що включають нарахування на фонд оплати праці. Витрати на оплату праці складають значну частку у загальних витратах суб'єкта господарювання, тому від ефективності бухгалтерського обліку та контролю розрахунків з оплати праці залежить рівень витрат господарюючого суб'єкта та більшість показників ефективного використання трудових ресурсів.

Адже організація оплати праці базується на наступних складових:

- нормуванні праці,
- тарифікації праці,

- системах і формах оплати праці.

Зокрема, нормування праці дозволяє кількісно оцінити обсяги праці, тарифікація передбачає її якісну оцінку. Відповідно до форм та систем здійснюється нарахування заробітної плати [42]. Зважаючи на складний процес організації оплати праці, принципи та порядок нарахування заробітної плати у процесі організації оплати праці необхідно приділити значну увагу проблемним питанням, які характеризують цей процес (рис. 1.3).

Рис. 1.3. Проблемні питання організації обліку розрахунків з оплати праці
Джерело: [10], [42]

Сучасні умови розвитку економіки характеризуються використанням підходів до оплати праці, що враховують специфіку діяльності певного суб'єкта господарювання, рівень кваліфікації персоналу та внесок кожного структурного

підрозділу. Основним принципом здійснення розрахунків з оплати праці стає пряма оцінка рівня вкладу і показники якості праці [32].

Законодавчо-нормативними документами не встановлено максимальний розмір заробітної плати, разом з тим визначено мінімальну заробітну плату, яка покладена у формуванні сучасних тарифів, ставок та окладів [43].

Іншим важливим питанням для суб'єкта підприємницької діяльності є суми нарахувань на ФОП, які виплачуються підприємством як податковим агентом. При наданні кваліфікованих послуг такі суми можуть складати одну з ключових статей витрат підприємства, тому необхідно приділяти значну увагу плануванню та контролю таких витрат. А при необхідності корегувати

Коло завдань аудиту розрахунків з оплати праці включає об'єктів, що подано на рис. 1.4.

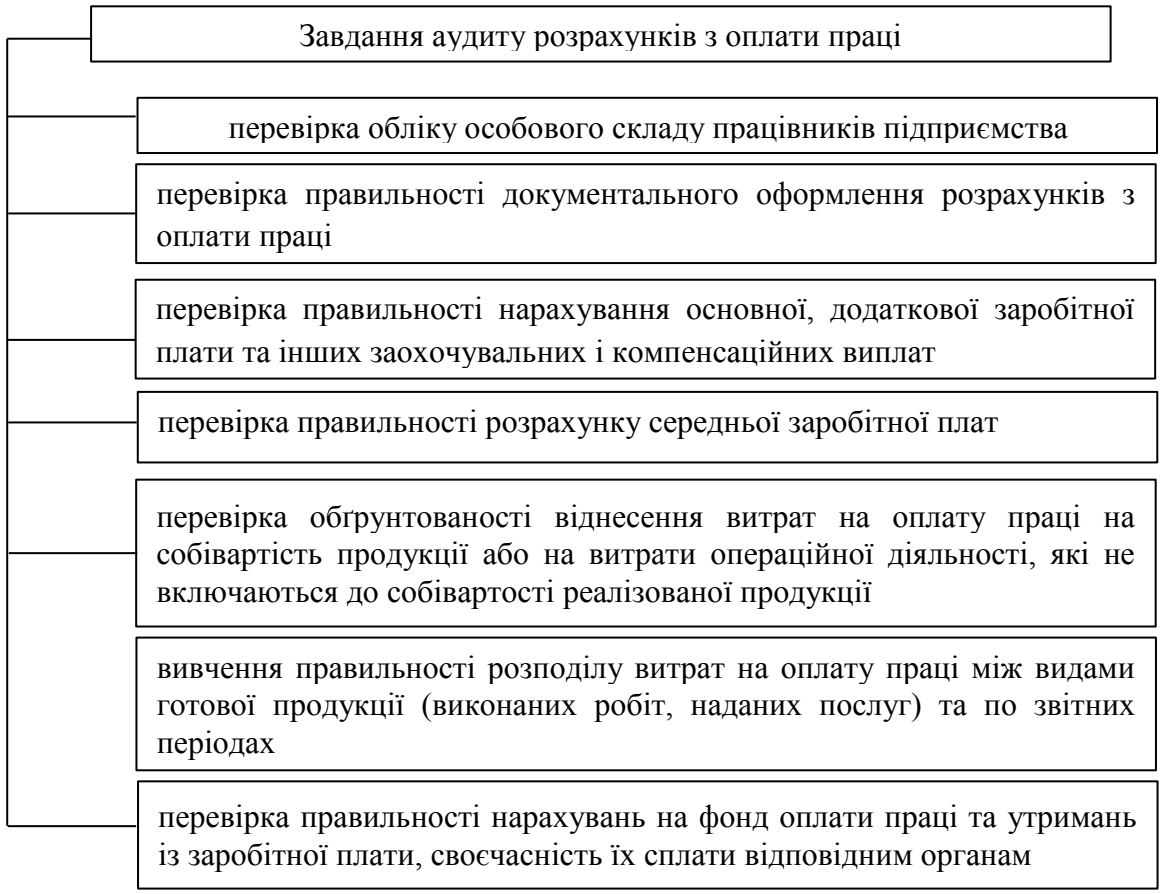

Рис. 1.4. Завдання аудиту розрахунків з оплати пр**аці**

Джерело: [44]

Зважаючи на те, що обов’язковим аудиторським перевіркам підлягає обмежене коло підприємств, зокрема суб’єкти суспільного інтересу, ефективна система внутрішнього аудиту дозволить вирішити значне коло завдань.

Організація внутрішнього аудиту як дієвої форми контролю дозволяє вирішувати широке коло завдань:

- дотримання положень чинного законодавства, внутрішніх стандартів;

- забезпечення достовірності інформації, що відображається в обліковій системі та компонентах фінансової звітності;

- підтримка ефективності системи внутрішнього контролю;

- збереження майна підприємства;

- оцінка функціонування системи управління;

- забезпечення процесу оцінки та моніторингу ефективності системи управління ризиками;

- надання менеджерам висновків про результати оцінки системи внутрішнього контролю та формулювання рекомендацій [45].

Міжнародні стандарти аудиту розглядають внутрішній аудит як невід’ємну складову загальної системи контролю. Базовим принципом внутрішнього фінансового контролю у європейському розумінні є чітке розмежування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту. Здійснення внутрішнього і зовнішнього аудиту на підприємстві є процесом взаємодоповнюючим, але, одночасно, вони спрямовані на різні цілі [46].

Таким чином, коло об’єктів внутрішнього аудиту значно ширше та не обмежується бухгалтерським обліком та фінансовою звітністю, адже функції внутрішнього аудиту також доповнено юридичною, аналітичною та іншими складовими [47]. Ефективність організації системи внутрішнього аудиту залежить від вибору методичних прийомів та процедур, що надають можливість формувати достовірну інформацію про стан усіх складових системи управління [48].

Аудит розрахунків з оплати праці займає значну частину аудиторської перевірки і вимагає особливої зосередженості, вибору достатніх та якісних

аудиторських доказів та дієвих аудиторських процедур. Такий вибір базується на досвіді та професіоналізмі аудиторів. Аудит розрахунків з оплати праці як частина складова загальної аудиторської перевірки є трудомістким етапом.

Перед проведенням перевірки аудитор повинен оцінити стан внутрішнього контролю на підприємстві, визначити осіб, які здійснюють контроль за рухом грошових коштів.

Аудитор може безпомилково визначити, до яких пір слід вивчати документи та операції за встановленим фактом відхилення, на якій стадії збору, перевірки та аналізу інформації можна зупинитися. Таким чином, межі аудиту встановлюються документом та набутим аудиторським досвідом.

Як було зазначено, одним з ключових питань визначення масиву інформації, який дозволяє сформулювати аудиторську думку є вибір сукупності даних необхідних для перевірки, елементів для перевірки і способи вибору, тобто процес планування вибіркової перевірки.

Висновки до розділу 1

1. За період розвитку наукової діяльності відбулися істотні зміни у трактуванні поняття «заробітна плата», виклики сучасності призвели до виникнення таких категорій як «трудові відносини», «розрахунки з оплати праці». У нормативних документах, які регламентують процес організації та ведення бухгалтерського обліку та порядок складання фінансової звітності, щодо праці та її оплати розглядуються наступні категорії: «розрахунки з оплати праці», «витрати на оплату праці», «виплати працівникам», «розрахунки за виплатами працівникам».

2. Суб’єкти господарювання для диференціації заробітної плати в залежності від кваліфікації працівників, професії та умов роботи мають право використовувати тарифні сітки та показники співвідношення посадових

окладів, які визначаються галузевими угодами та внутрішніми положеннями колективного договору та інших документах.

3. Обрана суб'єктом господарювання система оплати праці потребує якісного інформаційного забезпечення системи прийняття управлінських рішень щодо витрат на оплату праці, оподаткування заробітної плати та ефективного управління трудовими ресурсами.

4. Державне регулювання усіх питань, які пов'язані з оплатою праці за умов наявності трудових відносин, Згідно статті 8 Закону «Про оплату праці» полягає у встановленні розміру мінімальної заробітної плати, державних норм та гарантій; розмірів та умов оплати праці керівників підприємств державної форми власності.

5. Зважаючи на те, що обов'язковим аудиторським перевіркам підлягає обмежене коло підприємств, зокрема суб'єкти суспільного інтересу, ефективна система внутрішнього аудиту дозволить вирішити значне коло завдань, яке не обмежується бухгалтерським обліком та фінансовою звітністю, адже функції внутрішнього аудиту також доповнено юридичною, аналітичною та іншими складовими

6. Аудит розрахунків з оплати праці займає значну частину аудиторської перевірки і вимагає особливої зосередженості, вибору достатніх та якісних аудиторських доказів та дієвих аудиторських процедур. Такий вибір базується на досвіді та професіоналізмі аудиторів. Аудит розрахунків з оплати праці як частина складова загальної аудиторської перевірки є трудомістким етапом.

РОЗДІЛ 2
ОБЛІК І АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ»

2.1. Документальне оформлення операцій та облік розрахунків з оплати праці товариства

Розрахунки з оплати праці являються пріоритетних напрямом бухгалтерського обліку та важливим фактором стабільності діяльності суб'єкта господарювання, будь-які помилки і перекручення в обліку цього об'єкта призводять до дестабілізації ситуації на процесів, що відбуваються на підприємстві та зниження продуктивності праці.

До основних об'єктів бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці відносять наступні:

- робочий час;
- виробіток та контроль за дотриманням його норм;
- форми та системи оплати праці;
- розрахунки за виплатами працівникам;
- організація документообігу розрахунків з оплати праці та відображення інформації про оплату праці у фінансовій звітності.

Процес обліку праці починається з оформлення певних документів, які засвідчують трудові відносини та фактично відпрацьований час або виконаний обсяг робіт (наданих послуг). Документування операцій з нарахування заробітної плати здійснюється з використанням первинних документів, які мають відповідати певним загальноприйнятим вимогам:

– своєчасність складання документів;

– достовірність показників, що містяться у первинних документах, облікових регістрах та фінансовій, статистичній та податковій звітності;

– заповнення всіх реквізитів, що надають документам юридичної сили та містять інформацію про виконавців та відповідальних за подані дані;

– правильність оформлення відповідно до існуючих трудових угод та контрактів, даних про фактично відпрацьований час та положень колективного договору [10].

Важливим внутрішнім документом з оплати праці являється колективний договір, у якому відповідно до обраних форм і систем оплати праці визначено норми праці, розцінки, тарифні сітки, ставки, схеми посадових окладів, розміри та умови використання доплат і премій. Загальними питаннями колективного договору ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ», який зареєстровано в органах самоврядування, є зобов'язання сторін, які виникають при встановленні трудових відносин, визначення пільг і компенсацій та режиму роботи.

У свою чергу штатним розписом визначається склад працівників за кількістю і складом, фонд оплати праці кожної штатної одиниці. Відповідно до положень штатного розпису встановлюється планова кількість працівників відповідно до структури управління товариством, співвідношення спеціалістів різної кваліфікації та питання контролю рівня витрат на оплату праці [40].

Первинні документи з прийому на роботу працівників та їх звільнення відносяться до кадрової документації, основними формами якої є:

- накази про прийом та звільнення працівників;
- накази про відпустки та відрядження;
- штатний розпис;
- накази про преміювання;
- розпорядчі документи про заохочення та попередження;
- накази про компенсації за невикористану відпустку та інші.
- накази про внесення змін до трудової книжки.

У зв'язку з відміною положень, що регулюють використання типових форм первинних документів склад кадрової документації ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ» відносно обліку кадрів залишився таким самим за вирахуванням ознаки типової форми (рис. 2.1).

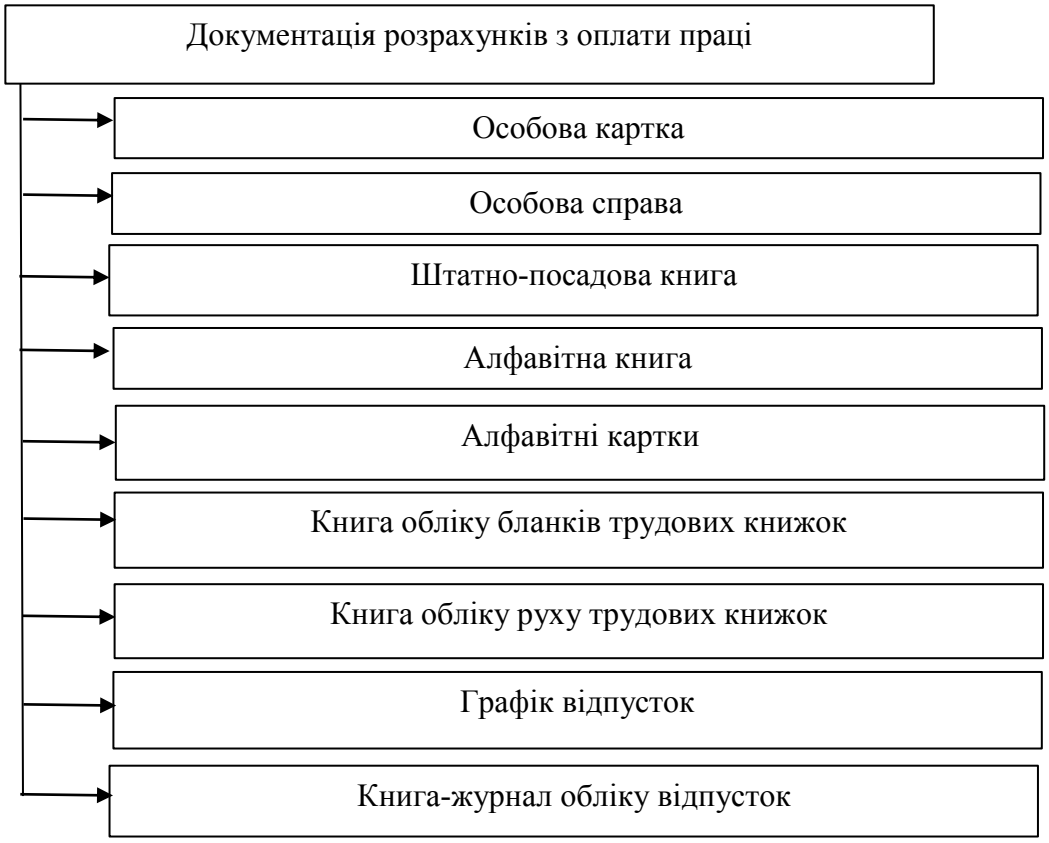

Рис. 2.1. Документи з обліку розрахунків з оплати праці

Джерело: [49]

Нарахування заробітної плати працівникам з погодинною оплатою праці здійснюється на підставі даних про фактично відпрацьований час, доплат за понаднормований час. При використанні відрядної форми оплати праці нарахування заробітної плати здійснюється на підставі даних про виробіток, доплат за понаднормовані години праці [50].

На порядок організації та ведення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці персоналу ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ» впливають види економічної діяльності:

- основний (консультування з питань комерційної діяльності та керування нею);

- інші (діяльність агентств працевлаштування, агентств тимчасового працевлаштування, інша діяльність із забезпечення трудовими ресурсами.

Здійснення вказаних видів діяльності забезпечують штатні працівники, з якими встановлено трудові відносини відповідно контракту, та тимчасово залучені спеціалісти, з якими підписано договори цивільно-правового характеру.

Основним первинним документом, що використовується для обліку фактично відпрацьованого робочого часу за умов застосування погодинної оплати праці є табель обліку використання робочого часу. Табель застосовується для обліку використання робочого часу, контролю за дотриманням трудової дисципліни, розрахунку заробітної плати та складання статистичної звітності. Табельний облік ведеться за місцем основної роботи в структурних підрозділах відповідальним працівником даного підрозділу.

Процес регулювання оплати праці на підприємстві включає визначення основних положень у колективному договорі та Наказі про облікову політику.

У Наказі про обліку політику ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ» містяться положення щодо обліку праці та її оплати (рис. 2.2).

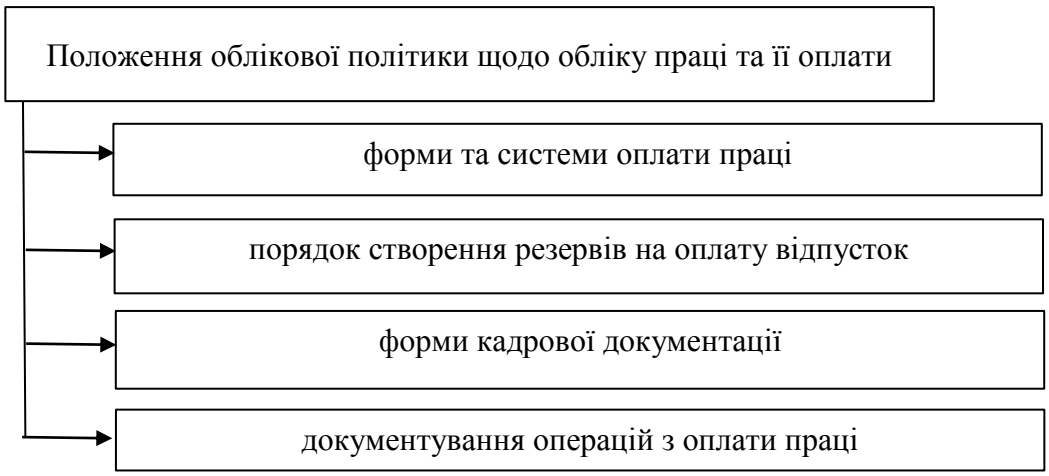

Рис. 2.2. Положення облікової політики щодо обліку оплати праці

Джерело: *розробка автора*

Задля ефективного контролю процесу обліку праці на ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ» складено Положення про оплату праці, де зафіксовано застосовувані форми та системи оплати праці, порядок внесення змін в організацію праці [51].

При цьому документи необхідно формувати у справи, щодо зберігання яких теж встановлюється строк відповідно до тимчасового, постійного або тривалого характеру їх зберігання. Порядок систематизації справ опису з особового складу подано на рис. 2.3.

Рис. 2.3. Документи з обліку розрахунків з оплати праці

Джерело: *розробка автора*

Зауважимо, що правила зберігання документів, які врегульовано нормативними актами, мають встановлюватися на підприємстві з урахуванням специфічних особливостей організації документообігу та рівня діджиталізації

облікового процесу. Зазначимо, що терміни зберігання документів на електронних носіях мають відповідають термінам зберігання аналогічних документів на паперових носіях [52], [53].

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші виплати. За дебетом зазначеного рахунку відображають виплати основної і додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності; утримання ПДФО та ВЗ й інші утримання із заробітної плати працівників.

Типові бухгалтерські проведення щодо розрахунків з оплати праці представлено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Типові проведення з обліку операцій щодо розрахунків з оплати праці

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
1	Виплачено аванс бухгалтеру за першу половину місяця (без премії)	661	311
2	Сплачено ПДФО при виплаті авансу	641	311
3	Сплачено військовий збір при виплаті авансу	642	311
4	Сплачено ЄСВ при виплаті авансу	651	311
5	Нараховано заробітну плату бухгалтеру	92	661
6	Нараховано ЄСВ	92	651
7	Утримано ПДФО із заробітної плати	661	641
8	Утримано військовий збір із заробітної плати	661	642
9	Нараховано заробітну плату прибиральниці	92	661
10	Нараховано ЄСВ	92	651
11	Утримано ПДФО із заробітної плати із врахуванням ПСП	661	641
12	Утримано військовий збір із заробітної плати	661	642
13	Виплачено заробітну плату за квітень	661	311
14	Сплачено ПДФО	641	311
15	Сплачено військовий збір за другу половину місяця	642	311
16	Сплачено ЄСВ за другу половину місяця	651	311

Джерело: *розробка автора*

Одним з важливих питань реформування діючої системи бухгалтерського обліку є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам. З метою удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ» пропонуємо ввести наступні субрахунки до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», які представлено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Фрагмент робочого плану рахунків для обліку розрахунків за виплатами працівникам

Рахунок		Характеристика рахунку
Шифр	Назва	
661 Розрахунки за заробітною платою		
6611	Основна заробітна плата	нарахована заробітна плата, винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці. Встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців
6612	Виплати при звільненні	виплати працівнику, які підлягають сплаті за рішенням підприємства при звільненні працівника, або при звільненні за власним бажанням до досягнення ним пенсійного віку. До них належать вихідна допомога, грошова компенсація за всі невикористані працівником дні щорічної відпустки та середня заробітна плата на період працевлаштування
6613	Виплати після закінчення трудової діяльності	виплати працівнику, які підлягають сплаті по закінченню трудової діяльності працівника. До таких виплат належать: пенсійні виплати (пенсії за віком); інші виплати після закінчення трудової діяльності, страхування життя після закінчення трудової діяльності та медичне обслуговування після закінчення трудової діяльності
6614	Розрахунки за виплатою відпускних	оплата щорічної та додаткової відпусток або виплати компенсації за невикористану відпустку, відпустку у зв’язку з навчанням без відриву від виробництва
662	Розрахунки з депонентами	заробітна плата, не виплачена вчасно
663	Розрахунки за іншими виплатами	для виплат, пов’язаних з визнанням доходу працівника у вигляді додаткового блага. розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності

Джерело: *розробка автора*

Заборгованість підприємства з виплат працівникам у разі одержання підприємством готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її працівниками в установлений строк відображається за дебетом субрахунків 661 «Розрахунки за заробітною платою» і 663 «Розрахунки за іншими виплатами» та кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами».

На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності.

Аналітичний облік розрахунків з оплати праці ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань відповідно до чинних законодавчо-нормативних актів. Використання в практичній діяльності запропонованої моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам дозволить:

- посилити інформаційну та контрольну функції бухгалтерського обліку;
- систематизувати нарахування та виплату заробітної плати працівникам;
- розширити можливості використання облікової інформації в процесі прийняття управлінських рішень;
- підвищити ефективність взаємодії різних користувачів інформації та ефективність аналітичної роботи.

Оподатковувати суму виплат працівників підприємство має обов’язково. Оподаткування заробітної плати відбувається шляхом утримання із заробітної плати ВЗ та ПДФО. Також за рахунок роботодавця здійснюється нарахування на фонд оплати праці, що стає витратами на оплату праці. Роботодавці мають обов’язково сплачувати утримання із заробітної плати, але ці операції проводяться за рахунок працівника підприємства. Бухгалтерський облік ЄСВ відповідно Інструкції щодо застосування Плану рахунків здійснюють на рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням» [29].

Для отримання достовірної інформації для управління витратами підприємства та складання фінансової, статистичної й соціальної звітності щодо виплат працівникам на підприємстві доцільно розробити і затвердити

робочий план рахунків, в якому передбачені субрахунки за видами виплат, термінами їх здійснення, видами зобов'язань, елементами витрат та джерелами.

Варто зауважити, що система законодавства України щодо регулювання праці та її оплати складна і заплутана, нестабільна та постійно змінюється. Це трудомісткий процес, який включає безліч законодавчо врегульованих видів нарахувань і утримань, державних гарантій, неоднозначного оподаткування і великої кількості звітності. Типовий розрахунок заробітної плати на підприємстві включає наступні процедури:

1) нарахування:

- заробітної плати: згідно штатного розкладу, трудових договорів та табеля обліку робочого часу при погодинній формі оплати праці (з урахуванням державних гарантій при роботі у вихідні та святкові дні, в ненормований час, в нічний час і інших);

- розрахунок щомісячної індексації заробітної плати;

- премій, надбавок, компенсацій, пільг, понаднормових, відпускних;

- розрахунок щомісячної індексації заробітної плати;

- розрахунок при звільненні та скороченні;

- облік виплат за рахунок фондів соціального страхування (лікарняні, відпустка по вагітності та пологах, путівки тощо);

- медичного страхування та страхування життя;

- інші нарахування, передбачені законодавством України та колективним договором;

- розрахунок винагород за договорами цивільно-правового характеру.

2) утримання із заробітної плати:

- за виконавчими документами (стягнення аліментів на утримання неповнолітніх дітей або непрацездатних батьків, відшкодування матеріального збитку підприємству);

- за заявами працівників (профспілкові внески, у недержавні пенсійні фонди);

- розрахунок інших утримань, в тому числі перевищення витрат на відрядження.

3) розрахунок податків, які утримуються із заробітної плати, відповідно до чинних законодавчих актів:

- ПДФО відповідно до вимог Податкового Кодексу України;

- ЄСВ;

- ВЗ.

4) нарахування відповідно до Н(П)СБО та МСФЗ обов'язкових резервів відповідно:

- резерву відпусток;

- резерву річного бонусу.

Крім розрахунку заробітної плати персоналу, підприємства повинні зробити відповідні нарахування податків і нарахування на цілі соціального страхування на фонд оплати праці (виходячи з граничної суми для нарахування зборів соціального страхування в розрізі кожного співробітника) - ЄСВ (єдиного соціального внеску).

Процедуру нарахування і сплати ЄСВ страхувальниками, нарахування і сплати фінансових санкцій, стягнення заборгованості зі сплати страхових коштів, регламентує Інструкція про порядок нарахування і сплати ЄСВ, зміни до якої внесено Наказом Мінфіну № 469 [54].

Слід враховувати, що при виплаті авансу заробітної плати працівникам ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ» здійснюються такі самі розрахунки, як і при повному розрахунку заробітної плати. Фактично в Україні не існує такого поняття як аванс - законодавством України встановлені вимоги про необхідність виплати заробітної плати два рази на місяць.

Технологія організації обліку розрахунків з оплати праці є доволі складним етапом облікового процесу, включає операції з нарахування відпускних, оподаткування та виплати, що забезпечує дієвий контроль зазначених операцій. Сучасна методика розрахунку середньої заробітної плати для визначення суми відпускних включає значну кількість операцій, які

підтверджуються різними кадровими та іншими документами (рис. 2.4).

Рис. 2.4. Методика обліку відпускних

*Джерело: [*55*]*

Складним етапом облікового процесу, що потребує використання точних підтверджених даних, є визначення розміру середньої заробітної плати для нарахування відпускних та лікарняних. Розрахунок середньої заробітної плати

для нарахування відпускних та компенсації за дні невикористаної відпустки виконується у порядку, що наведено на рис. 2.5.

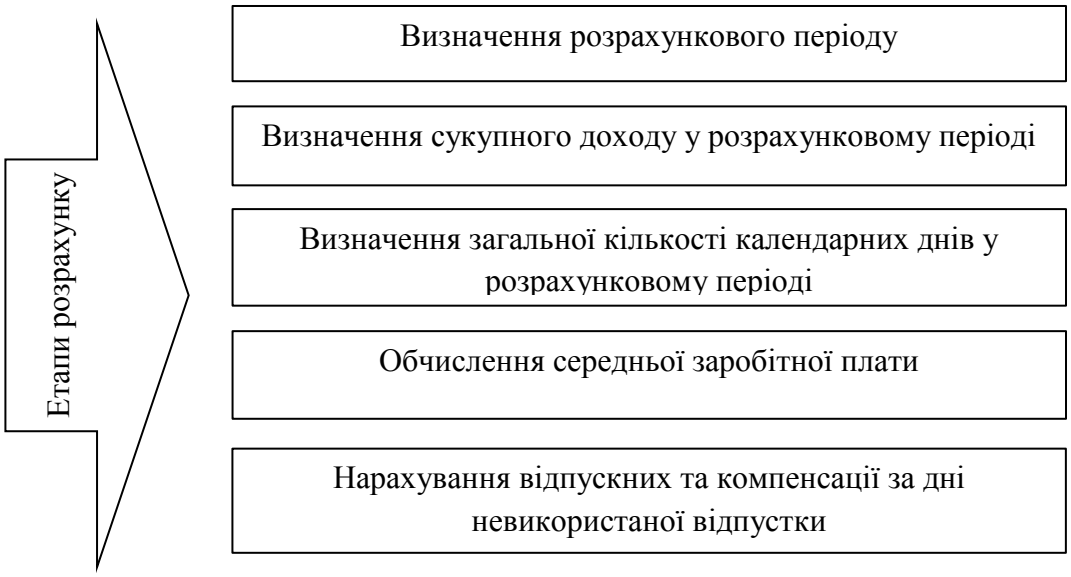

Рис. 2.5. Порядок розрахунку середньої заробітної плати для нарахування відпускних та компенсації за дні невикористаної відпустки

Джерело: *розробка автора*

Відповідно до п. 2 Порядку №100 обчислення середньої заробітної плати для оплати часу відпусток або виплати компенсації за невикористані відпустки здійснюється виходячи з виплат за останні 12 календарних місяців роботи, що передують місяцю надання відпустки або виплати компенсації за невикористані відпустки.

Для розрахунку сумарного доходу, отриманого працівником у розрахунковому періоді, необхідно визначити суми нарахованої заробітної плати згідно умов трудового договору за виключенням зазначених у Положенні №100 складових:

- одноразові виплати;
- виплати до ювілеїв або свят;
- суми матеріальної допомоги;
- виплати, що пов’язані зі святковими датами;

- компенсація за невикористані відпустки.

Відповідно до нової редакції Порядку №100 у загальний отриманий дохід включають суми нарахованих доходів за відповідний період з урахуванням виплат, пов'язаних зі святковими датами, та грошові винагороди за сумлінну працю та зразкове виконання службових обов'язків.

Розрахунок середньої заробітної плати для оплати відпусток здійснюється за формулою:

$$ЗПср = ЗП : (КД – СД – НД) \quad (2.1)$$

де ЗП – виплати за вказаний розрахунковий період, які включаються до розрахунку відпускних;

КД – кількість календарних днів у розрахунковому періоді;

СД – кількість святкових днів у розрахунковому періоді (у загальному випадку 11к.дн.);

НД – дні, не відпрацьовані працівником відповідно до законодавства, за які заробіток не зберігався або зберігався частинами.

Розмір максимальної бази нарахування ЄСВ суттєво змінився за останні роки, зміни відбулися не за рахунок збільшення прожиткового мінімуму для працездатних осіб, а на основі зміни методики її обчислення. Гранична сума місячного доходу працівника, на яку нараховуватимуть ЄСВ, дорівнюватиме 15 розмірам мінімальної заробітної плати, затвердженої відповідним законом.

Облік витрат за видами діяльності ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ» базується на групуванні витрат за їх призначенням на синтетичних рахунках класу 9 «Витрати діяльності» [55].

Витрати операційної діяльності товариства поділяються на такі, що безпосередньо пов'язані з наданням послуг та витрати, що пов'язані з організацією, управлінням, обслуговуванням і забезпеченням основної

діяльності. Перша група витрат включається до собівартості реалізованих послуг, а друга обліковується відокремлено.

Бухгалтерське програмне забезпечення набуває поширення впродовж багатьох років та дозволяє автоматично після введення первинних даних формувати різні форми звітності. Функції обліковців в цьому випадку полягають у контролі наявності необхідних реквізитів на документах, хронологічному відображенні результатів господарських операцій. Разом з тим рівень автоматизації обліку не повністю відповідає сучасним потребам менеджменту.

На українському ринку програмних продуктів для автоматизації бізнес-процесів та облікового процесу зокрема представлена значна кількість продуктів вендерів та фірм-франчайзів, які мають ліцензію на установку, супровід та модифікацію програмного продукту. У наукових статтях приводиться до 50 програмних продуктів та зазначається популярність корпоративних бізнес-систем, забезпечених модулями, які здатні вирішувати питання оперативного та стратегічного характеру. Програмні продукти, що забезпечують автоматизацію облікового процесу, контроль та аналіз різних систем показників традиційно поділяють на групи: міні-бухгалтерії, комплексні системи обліку, інтегровані системи та бухгалтерські комплекси, корпоративні інформаційні системи.

Відповідно до положень облікової політики ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ» використовує автоматизовану форму бухгалтерського обліку з використанням програми «MASTER:Бухгалтерія», тобто всі дані первинних документів накопичуються і реєструються в зведених відомостях, що формуються в інформаційній системі. Разом із зведеними відомостями основним регістром синтетичного обліку являється Головна книга, в яку переносяться сальдо по синтетичних рахунках, на основі якої заповнюються форми фінансової звітності за звітний період.

2.2. Відображення розрахунків з оплати праці у фінансовій, статистичній та податковій звітності товариства

Завершальним етапом облікового процесу є складання фінансової звітності, що містить інформацію про стан активів та джерел їх утворення, фінансових результатів, грошові потоки та стан власного капіталу на певну дату. Інформація щодо розрахунків з оплати праці ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ» відображається на певну дату у наступних формах фінансової звітності:

- зобов’язання, пов’язанні з виплатами працівникам у Балансі (Звіті про фінансовий стан);

- витрати на оплату праці як складові елементів загальних витрат у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід).

Важливість достовірності даних про витрати підкреслено у роботах О.В. Левицької, яка визначила систему обліку чистого прибутку, що інтегрує інформацію про доходи та витрати підприємства задля визначення фінансового результату [53].

У наукових працях значна увага приділяється виплатам після закінчення трудових відносин, які відповідно до МСФЗ 26 включають програми з розрахованим внеском та програми з визначеними виплатами. Визначення витрат за такими програмами доцільно здійснювати за допомогою актуарних оцінок. Науковці відмічають, що через малорозвиненість інститутів незалежного оцінювання та недоцільність понесення витрат на таке оцінювання зумовлює незацікавленість суб’єктів господарювання у формуванні достовірної інформації про зазначені виплати [54].

На підставі принципу повного висвітлення для прийняття зважених управлінських рішень щодо розрахунків з оплати праці не достатньо розглядати вказаний об’єкт з позиції витрат та зобов’язань підприємства, що зазначають показники Балансу (Звіту про фінансовий стан) та Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), оскільки ці дані відображають фактичні

наслідки здійснених операцій [59]. Відповідно до МСФЗ у примітках до фінансових звітів необхідно розкрити інформацію щодо програм із визначеним внеском та визначеною виплатою, які пов'язані з потенційним впливом на господарську діяльність суб'єкта господарювання. Але ця інформація вважається комерційною таємницею та не оприлюднюється у звітності.

У табл. 2.3 подано інформацію про відображення розрахунків з оплати праці у фінансовій звітності.

Таблиця 2.3

Відображення даних про розрахунки з оплати праці у фінансовій звітності ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ»

Показники фінансової звітності	Синтетичний рахунок	Код рядка
Форма №1 «Баланс (Звіт про фінансові результати)»		
Поточна кредиторська заборгованість за:		
Розрахунками з бюджетом (у частині ПДФО та ВЗ)	64	1620
Розрахунками зі страхування (у частині розрахунку з ЄСВ)	65	1625
Розрахунками з оплати праці	66	1630
Форма №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»		
Витрати з оплати праці	91, 92, 93, 94	2050, 2130, 2150, 2180, 2505
Відрахування на соціальні заходи	91, 92, 93, 94	2130, 2150, 280, 2510

Джерело: *розробка автора*

ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ» складає та подає форми статистичної звітності, у яких відображаються показники, що характеризують чисельність працівників, використання робочого часу, виплати заробітної плати.

Зважаючи на оподаткування оплати праці товариство подає податкову звітність, зокрема форму №1-ДФ, де відображається нарахування та фактична

сплата ПДФО (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Інформація щодо розрахунків з оплати праці у складі статистичної та податкової звітності

Звітність	Зміст показників
Статистична звітність	
Форма № 1-ПВ	Містить інформацію щодо спостереження за виплатою заробітної плати, чисельністю працівників, використанням робочого часу
Форма № 6-ПВ	
Податкова звітність	
Форма № 1-ДФ	Відображає інформацію про нарахування та сплату податку на доходи фізичних осіб до бюджету

Джерело: *розробка автора*

Зважаючи на те, що значний обсяг інформації про розрахунки з оплати праці, формується у системі бухгалтерського обліку виплат працівникам, що підтверджує певну міру її достовірності. Фінансова та податкова звітність відповідно до норм національних стандартів (положень) бухгалтерського обліку та податковим законодавством складається на підставі даних, накопичених в результаті здійснення облікових процедур.

Фінансова звітність містить показники щодо розрахунків з оплати праці, але не містить інформацію щодо облікового забезпечення праці та її оплати, що не забезпечує інформацією процес прийняття кадрових рішень. У свою чергу порядок складання та подання статистичної звітності регламентовано Законом України «Про державну статистику». Згідно якого всі юридичні особи незалежно від форм власності подають достовірні первинні дані для проведення держаних статистичних спостережень.

2.3. Аудит розрахунків з оплати праці ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ»

Основною метою аудиту розрахунків з оплати праці є формування незалежної думки про повноту та правильність розрахунків з оплати праці на підставі отриманих аудиторських доказів, відповідність чинному законодавству, достовірність даних первинних документів, облікових регістрів та показників фінансової звітності щодо розрахунків з оплати праці.

Незважаючи на різні методичні підходи до організації аудиторської перевірки традиційними прийомами перевірки залишаються суцільна, вибіркова, комбінована перевірки та аналітичні процедури [44]. Зважаючи на формування інформаційних потоків про стан бухгалтерського обліку і показники фінансової та іншої звітності аудитор має врахувати усі ключові питання аудиторської перевірки (рис. 2.6).

Рис. 2.6. Формування інформації про розрахунки з оплати праці

Джерело: *складено автором*

Процес планування аудиту розрахунків з оплати праці як і інших об’єктів розпочинається з формулювання мети та завдання перевірки, визначення об’єктів перевірки, аудиторських процедур та доказів, які дозволяють скласти думку про стан бухгалтерського обліку та достовірність даних бухгалтерського обліку. Так на стадії планування аудитор має прийняти рішення щодо методів проведення перевірки.

Зважаючи на особливості функціонування товариства доцільно приділити увагу організації такої системи контролю, яка має забезпечити достовірність даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Перевагою внутрішнього контролю є те, що він здійснюється як попередній, поточний та перспективний, може бути документальним, фактичним та комбінованим та може проводитися із застосуванням різних методичних прийомів. Класифікацію внутрішнього контролю приведено на рис. 2.7.

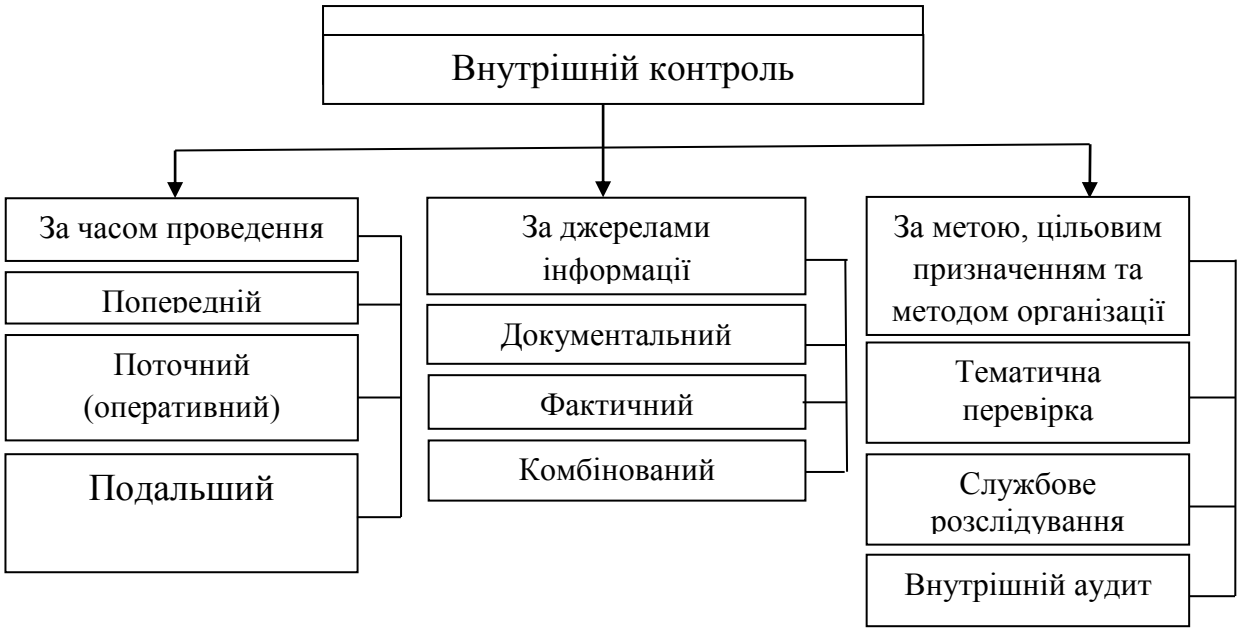

Рис. 2.7. Класифікація внутрішнього контролю

Джерело: *розробка автора*

Саме внутрішній контроль є одним із найефективніших при вмілому використанні функцій контролю для прийняття управлінських рішень щодо розрахунків з оплати праці. Особливо ефективним є поєднання різних видів

контролю, що має важливе значення для попередження понесення незапланованих витрат.

Перспективний контроль здійснюється після господарських операцій на підставі даних, зафіксованих у первинних документах, регістрах синтетичного і аналітичного обліку та фінансової звітності. Метою такого контролю є перевірка законності господарських операцій за певний період, виявлення недоліків, порушень та зловживань, якщо вони були допущені. Перспективний контроль дозволяє виявити та мобілізувати резерви зростання економічних показників.

Залежно від джерел інформації, що використовується при здійсненні контрольних функцій, внутрішній контроль поділяється на документальний і фактичний. Документальний контроль полягає у встановленні достовірності й законності господарських операцій за даними первинної документації, облікових регістрів та звітності, в яких вони знайшли відображення. Фактичний контроль характеризується використанням показників кількісного і якісного стану об’єктів перевірки. Основними способами такого контролю являються прийоми обстеження, огляду, обмірювання, перерахунку, зважування, лабораторного аналізу та інших способів перевірки фактичного стану.

Поєднання документального і фактичного контролю називають комбінованим контролем.

Залежно від мети, цільового призначення та методу організації розрізняють внутрішній аудит, тематичну перевірку та службове розслідування.

Тематичні перевірки відносяться до системи контрольних дій, спрямованих на вивчення різних сторін фінансово-господарської діяльності суб’єкта господарювання. Перевірки дотримання працівниками підприємства посадових обов’язків, положень також нормативно-правових актів, які регулюють виробничі відносини, відносять до службових розслідувань. Зазначимо, що службові розслідування проводяться спеціальною комісією, яка створюється розпорядженням керівника підприємства.

Відповідно до МСА 530 «Аудиторська перевірка» аудитор може застосувати аудиторську вибірку для отримання необхідних аудиторських доказів, тобто застосувати аудиторські процедури до певної кількості облікових записів у межах залишку на рахунку або класу операцій. Отримані результати дозволяють отримати достатні аудиторські докази, об'єктивно оцінити їх достовірність. Думка аудитора щодо достатності аудиторських доказів формується на підставі його професійного судження.

У процесі аудиту розрахунків з оплати праці ретельній перевірці підлягають операції, пов'язані з використанням праці найманих працівників, оподаткування процесу використання трудових ресурсів:

- нарахування заробітної плати;
- утримання із заробітної плати;
- нарахування на ФОП;
- виплата заробітної плати;
- відображення інформації на рахунках синтетичного та аналітичного обліку;
- узагальнення інформації в облікових регістрах;
- відображення розрахунків з оплати праці у фінансовій звітності.

Таким чином, при здійсненні аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці важливим етапом є формування аудиторської вибірки, яка залежить від мети та завдань аудиту. Аудитор має орієнтуватися на те, що визначена вибірка забезпечує мінімальний аудиторський ризик та достатні і достовірні аудиторські докази.

Саме використання вибіркового методу зменшує витрати часу на перевірку стану бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці та достовірність даних фінансової звітності щодо оплати праці, формування думки незалежного аудитора.

Альтернативним способом перевірки вважається суцільна перевірка, при використанні якої досліджується увесь масив інформації. Суцільний та вибірковий методи використовують при перевірці правильності нарахування

заробітної плати. Операції щодо розрахунків і оплати праці, які підлягають аудиторській перевірці подано на рис. 2.8.

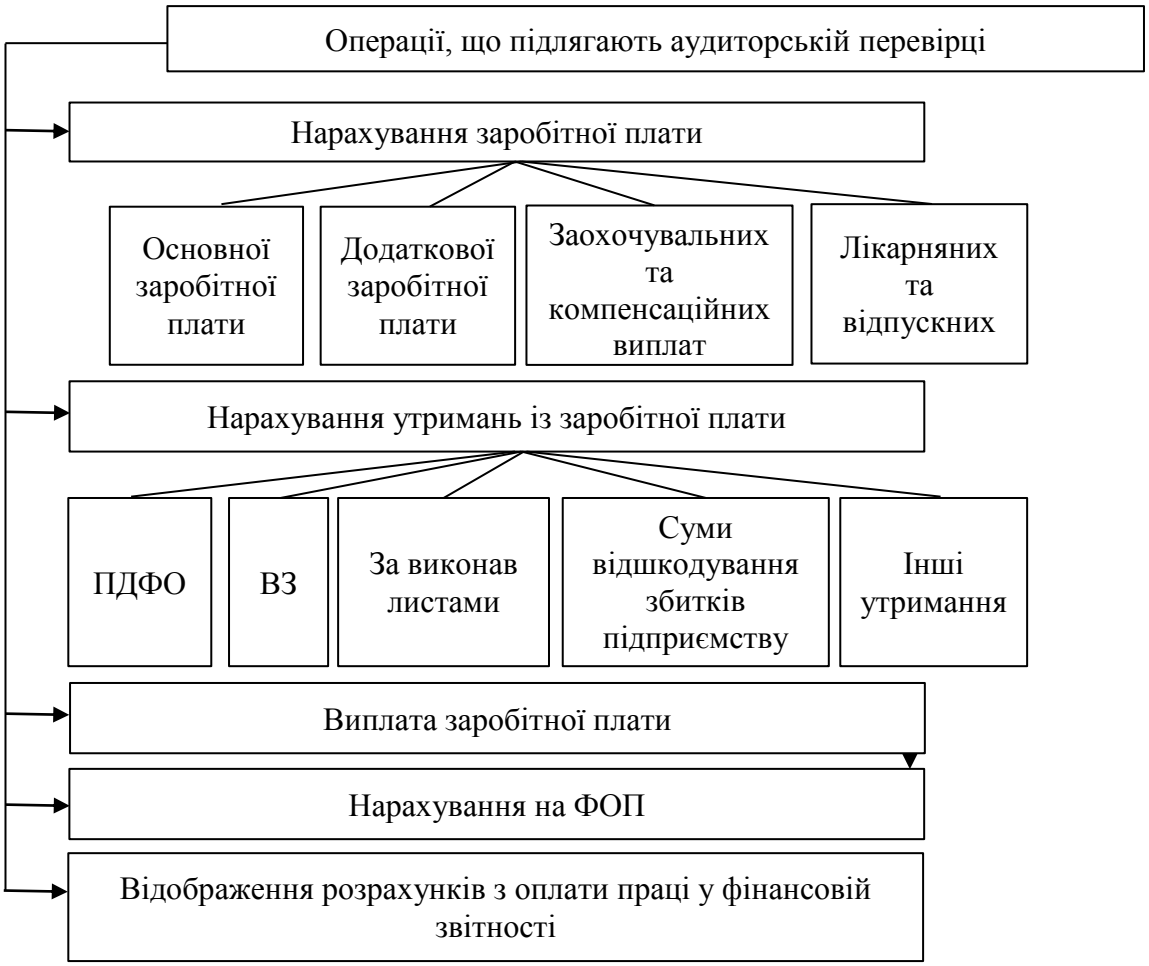

Рис. 2.8. Операції щодо розрахунків і оплати праці, які підлягають аудиторській перевірці

Джерело: *розробка автора*

Аудиторськими доказами при цьому слугують наступні первинні документи:

- табелі;
- наряди;
- розрахунково-платіжні відомості;
- акти виконаних робіт (наданих послуг)
- лікарняні листи;

- журнали-ордери та відомості аналітичного обліку. У табл. 2.5 подано опис основних переваг використання аудиторської вибірки розрахунків з оплати праці.

Таблиця 2.5

Переваги використання аудиторської вибірки в аудиті розрахунків з оплати праці

№	Переваги	Примітка
1	Економія часу перевірки	Проводиться більш оперативно, підвищується якість та достовірність
2	Економія витрат на оплату праці	Скорочення часу перевірки, зниження вартості аудиторських послуг
3	Підвищення якості перевірки	Зменшення обсягу перевірки дозволяє якісно дослідити інформацію
4	Неможливість проведення суцільної перевірки	При достатній кількості працюючих та обмеженому терміні аудиторської перевірки

Джерело: *розробка автора*

Важливим етапом організації та проведення аудиторської перевірки є процес її планування. Даний процес розпочинається після підписання договору на надання аудиторських послуг та включає основні етапи:

- формулювання мети та завдання аудиторської перевірки;

- дослідження системи внутрішнього контролю, яка існує у замовника аудиторських послуг;

- попередня оцінка аудиторських ризиків;

- вибір відповідних аудиторських доказів а процедур в залежності від ступеня загального аудиторського ризику;

- складання загальної стратегії аудиту;

- формування плану проведення аудиторської перевірки, де визначається послідовність застосування аудиторських процедур, виконавці певного етапу та час виконання певного завдання.

Процес планування аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці надає можливість означити важливі напрями аудиту та забезпечує ефективний розподіл завдань між виконавцями аудиторської групи. Обсяг аудиторської роботи залежить від розмірів обсягів діяльності господарюючого суб'єкта, аудиторського досвіду та професійної думки учасників аудиту, складності перевірки. Загальна схема аудиторської перевірки безготівкових операцій подана на рис. 2.9.

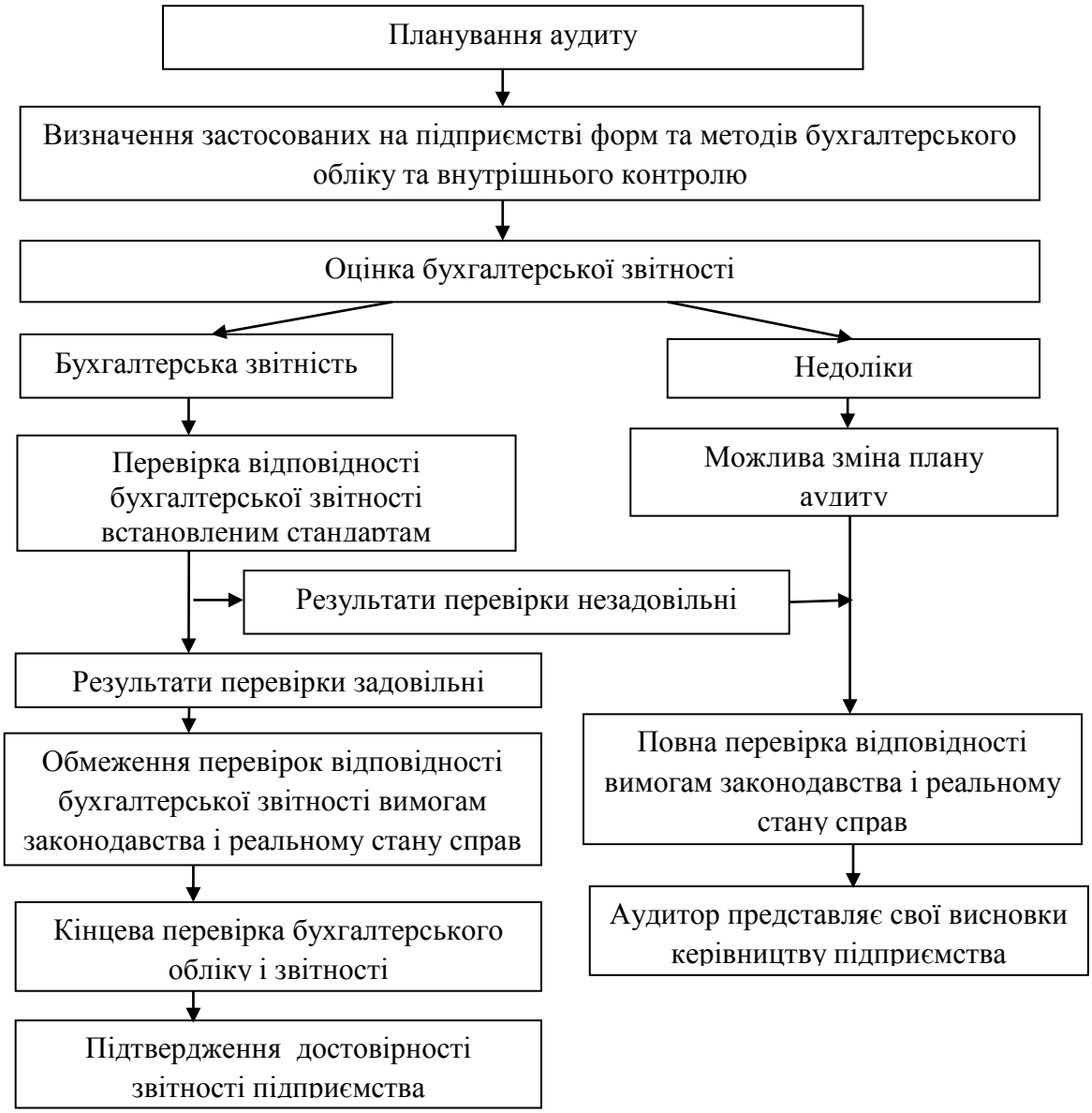

Рис. 2.9. Зальна схема аудиторської перевірки

Джерело: *розробка автора*

Перевірка безготівкових розрахунків підприємств починається після того, як аудитор бо група отримали завдання, якісно сформовану загальну стратегію та план аудиту, де детально визначено аудиторські процедури та термін кожного етапу. При цьому аудитор визначає методичні та організаційні особливості, з'ясовує можливість застосування тих чи інших методик.

До об'єктів аудиту розрахунків з оплати праці відносяться наступні групи аудиторських доказів:

1. Елементи облікової політики щодо розрахунків з оплати праці:

- НП(С)БО та МСФЗ, які використовує суб'єкт господарювання при організації та веденні обліку розрахунків з оплати праці;

- номенклатура рахунків робочого плану рахунків щодо обліку розрахунків з оплати праці, які забезпечують деталізацію інформації про процес нарахування та виплату заробітної плати, оподаткування зазначених операцій;

- встановлений документообіг щодо оформлення розрахунків з оплати праці (розподіл посадових обов'язків, графіки руху документів, облікові номенклатури);

- порядок нарахування заробітної плата (форми та системи оплати праці);

- форми бланків первинних документів, облікових регістрів та форм звітності (фінансової, статистичної, податкової, управлінської);

- порядок створення резерву відпускних та фондів соціального стимулювання.

2. Операції з обліку:

- нарахування заробітної плати;

- утримань із заробітної плати;

- нарахувань на ФОП;

- виплати заробітної плати.

3. Відображення інформації про розрахунки з оплати праці у первинних та зведених документах, облікових регістрах різного рівня деталізації та у складових фінансової звітності [55], [56].

Основним документом планування аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці є план проведення аудиту, де зазначаються необхідні для формування думки аудитора аудиторські процедури, виконавці та терміни виконання кожної аудиторської процедури (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

ПЛАН
аудиту розрахунків з оплати праці

№	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Період перевірки	Примітки
1	2	3	4	5
1	Оцінка методики та організації розрахунків з оплати праці, викладених у положеннях колективного договору, Наказу про облікову політику, стану кадрової політики	Павлова О.П.	01.02	
2	Вивчення посадових інструкцій бухгалтерів з розрахунків з оплати праці, робочого плану рахунків, графіку документообігу	Павлова О.П	01.02	
3	Перевірка даних фінансової звітності (Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про рух грошових коштів) з даними Оборотної відомості та Головної книги	Павлова О.П	01.02	
4	Перевірка правильності нарахування заробітної плати та утримань із неї	Сомов І.К.	02.02	
5	Перевірка правильності віднесення нарахованих виплат за видами витрат	Сомов І.К.	02.02	
6	Перевірка правильності документального оформлення операцій з нарахування заробітної плати та утримань із неї	Сомов І.К.	02.02.	
7	Перевірка правильності розрахунків за листами непрацездатності, за тарифну відпустку	Сомов І.К.	02.02	
8	Перевірка своєчасності та порядку виплати заробітної плати	Павлова О.П.	02.02	
9	Перевірка наявності залишків на рахунках 662, 663.	Павлова О.П	03.02	
10	Перевірка правильності нарахування і виплат відпускних, премій та інших компенсацій і винагород	Павлова О.П	03.02	
11	Групування і систематизація виявлених порушень	Павлова О.П.	04.02	
12	Узагальнення результатів перевірки	Павлова О.П	04.02	

Джерело: *розробка автора*

Варто зауважити, що перелік обраних процедур може коригуватися в залежності від фактичної оцінки аудиторського ризику.

За наявності суттєвих порушень аудитор має розширити рамки дослідження, за необхідності варто змінити методичні прийоми організації аудиторської перевірки (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Типові порушення, що можуть бути виявлено за результатами аудиту розрахунків з оплати праці

Порушення	Характеристика
Не складаються табелі обліку робочого часу	Визначається в ході проведення документальної перевірки. Відсутність табелів ускладнює процес визначення фактично відпрацьовано часу
Сума нарахованої заробітної плати за даними первинних документів не співпадає з даним облікових регістрів	Виявленні перекручення призводять до викривлення оборотів і сальдо за рахунком 66, що свідчать про недостовірність даних про витрати підприємства. За наявності таких випадків аудитор має встановити об'єктивну істину з цих питань, для чого доцільно провести наскрізне тестування стану обліку розрахунків з оплати праці від створення документів до складання фінансової звітності.
Відсутнє підтвердження віднесення заробітної плати на собівартість послуг відповідними документами про фактично відпрацьований час	Відсутність документів, які підтверджують обсяг виконаних робіт або наданих послуг, що не надає можливості підтвердити обґрунтованість нарахування заробітної плати, достовірність формування собівартості робіт або послуг
Порушення принцип бухгалтерського обліку нарахування та відповідності доходів і витрат	На собівартість наданих послуг віднесені витрати майбутніх періодів, в результаті чого у бухгалтерському обліку та звітності показники фінансових результатів перекручені
Розрахунки з оплати праці відображені не в тому періоді, в якому вони виникли	Наслідком таких порушень являються перекручені показники собівартості наданих послуг або прибутку
Неправильно застосовані норми та розцінки, посадові оклади	Неправильне нарахування заробітної плати та відповідно витрат на оплату праці
При нарахуванні відпусткових, лікарняних та інших виплат неправильно розраховано середню заробітну плату для визначення суми нарахувань	Неправильне нарахування суми відпускних та лікарняних, відповідних витрат

Джерело: *розробка автора*

При встановлені відхилень визначають їх суттєвість, причини виникнення та приймають рішення щодо подальших дій аудитора. За умов виявлення

несуттєвих відхилень формулюється думка щодо повноти, достовірності та закономірності відображених розрахунків з оплати праці, результати вибіркового дослідження переносяться на всю генеральну сукупність.

При перевірці інших нарахувань з оплати праці користуються вимогами відповідного чинного законодавства і перевіряють правильність і законність проведених нарахувань і утримань. За результатами вибіркової перевірки аналітичних рахунків складають робочий документ, у якому відображають виявленні порушення [19].

У такому випадку аудитор відповідно до МСА 600 «Використання роботи іншого аудитора» може використати результати його перевірки, зробивши відповідне посилання в аудиторському звіті. Тестування вважається одним із дієвих прийомів оцінки стану бухгалтерського обліку та системи внутрішнього контролю. Запропоновані тести оцінки системи внутрішнього аудиту розрахунків з оплати праці на ТОВ «УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ» подано у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Тести внутрішнього аудиту виплат працівникам підприємства

№ з/п	Питання	Варіант відповіді		
		так	ні	інф.відсутня
1	2	3	4	5
1	У розпорядженні працівників бухгалтерії є всі необхідні нормативні документи по розрахунках з оплати праці?	+		
2	Колективний договір укладений?	+		
3	Штатний розпис затверджений наказом?	+		
4	Положення про оплату праці затверджене?	+		
5	Розцінки (при відрядній системі оплати праці) затверджені наказом?	+		
6	Положення про стимулювання праці затверджене наказом?	+		
7	Графік відпусток затверджений?	+		
8	Особи, що нараховують заробітну плату, не виконують обов'язків із: - комплектування особового складу і звільнення; - ведення обліку персоналу; - обліку погодинної/відрядної роботи; - перевірки нарахування заробітної плати; - функції касира?	 +	 + + +	

Закінчення табл. 2.8

1	2	3	4	5	6
9	Накази про прийняття, звільнення, надання відпусток ведуться: - кадровою службою; - секретарем; - керівником?	+			9
10	Доступ до інформаційної системи обліку розрахунків з оплати праці мають тільки особи, яким необхідний такий доступ у межах службових обов'язків?	+			10
11	На підприємстві застосовуються системи оплати праці: - погодинна; - відрядна	+			
12	Чи виплачуються на підприємстві: - премії; - комісійні винагороди?	+			
13	Чи наймає підприємство тимчасових працівників?	+			
14	Табелі обліку робочого часу ведуться щомісячно?	+			
15	Відрядна оплата нараховується на підставі нарядів?	+			
16	Чи оплачує підприємство понаднормові витрати?		+		
17	Чи здійснюється добровільні утримання із заробітної плати?	+			
18	Заробітна плата виплачується шляхом: - перерахування на рахунок у банку; - готівкою?	+			
19	Чи контролюється складання платіжних відомостей відповідним чином?	+			
20	Чи перевіряються і депонуються незатребувані виплати належним чином?	+			
21	Чи перевіряється заробітна плата відповідно іншими контролюючими органами, не перерахованими вище? - дані контролю враховувалися? - планувалися відповідні аудиторські дослідження?		+		
22	Комісія з призначення допомоги за соціальним страхуванням створена?		+		
23	Протоколи комісії з призначення допомоги за соціальним страхуванням ведуться?		+		
24	Виплати за договорами цивільно-правового характеру здійснюються?	+			
25	Заробітна плата натурою виплачувалися?		+		
26	Матеріальна допомога виплачувалася?	+			
27	Утримання за виконавчими листами здійснювалися?	+			

Джерело: *розробка автора*

Для формування аудиторської думки щодо стану бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці та достовірності показників фінансової звітності, оцінки ризиків суттєвого викривлення облікової інформації аудиторові доцільно використовувати результати анкетування. Тестування допоможе виявити слабкі сторони, що необхідно врахувати при виборі аудиторських доказів та процедур. За умов організації служби внутрішнього аудиту тестування допоможе оцінити стан системи внутрішнього контролю.

Висновки до розділу 2

1. Облік розрахунків з оплати праці одна з найважливіших і складніших ділянок облікового процесу, що вимагає точних та оперативних даних, в яких відображається інформація про зміни чисельності працівників, витрати робочого часу.

2. Бухгалтерський облік на підприємствах повинен забезпечити: точний розрахунок заробітної плати кожного працівника відповідно до кількості і якості витраченої праці, форм і систем його оплати, правильний підрахунок утримань із заробітної плати; контроль за дотриманням трудової дисципліни.

3. Досліджено порядок документального оформлення розрахунків з оплати праці, порядку застосування кадрової документації, колективного договору, штатного розпису, формування положень облікової політики щодо обліку праці та її оплати.

4. Для деталізації інформації про основні виплати працівникам запропоновано рахунки другого порядку, використання яких підвищує аналітичність даних про нарахування заробітної плати.

5. Мета аудиту розрахунків з оплати праці полягає у встановленні достовірності даних щодо повноти і своєчасності відображення інформації в первинній документації, облікових регістрах синтетичного та аналітичного обліку, організації та ведення обліку відповідно до прийнятої облікової

політики, достовірності відображення залишків у фінансовій звітності. Предметом аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці являються господарські операції та процеси, що пов’язані з нарахуванням та виплатою заробітної плати, а також відносини, що виникають при цьому на підприємстві та за його межами.

6. При здійсненні аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці важливим етапом є формування аудиторської вибірки, яка залежить від мети та завдань аудиту. Аудитор має орієнтуватися на те, що визначена вибірка забезпечує мінімальний аудиторський ризик та достатні і достовірні аудиторські докази. Використання вибіркового методу зменшує витрати часу на перевірку стану бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці та достовірність даних фінансової звітності щодо оплати праці, формування думки незалежного аудитора.

7. Важливим етапом аудиту являється вивчення питань та процедур аудиту розрахунків з оплати праці. Запропоновано тести внутрішнього аудиту дотримання трудового законодавства та розрахунків по оплаті праці та розробка загальної стратегії аудиту дотримання трудового законодавства та розрахунків з оплати праці.

8. За наявності суттєвих порушень при проведенні перевірки аудитор має розширити рамки дослідження, за необхідності варто змінити методичні прийоми організації аудиторської перевірки. При встановлені відхилень визначають їх суттєвість, причини виникнення та приймають рішення щодо подальших дій аудитора. За умов виявлення несуттєвих відхилень формулюється думка щодо повноти, достовірності та закономірності відображених розрахунків з оплати праці, результати вибіркового дослідження переносяться на всю генеральну сукупність.

9. Для формування аудиторської думки щодо стану бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці та достовірності показників фінансової звітності, оцінки ризиків суттєвого викривлення облікової інформації аудиторові доцільно використовувати результати анкетування. Тестування

допоможе виявити слабкі сторони, що необхідно врахувати при виборі аудиторських доказів та процедур. За умов організації служби внутрішнього аудиту тестування допоможе оцінити стан системи внутрішнього контролю.

ВИСНОВКИ

1. За період розвитку наукової діяльності відбулися істотні зміни у трактуванні поняття «заробітна плата», виклики сучасності призвели до виникнення таких категорій як «трудові відносини», «розрахунки з оплати праці». У нормативних документах, які регламентують процес організації та ведення бухгалтерського обліку та порядок складання фінансової звітності, щодо праці та її оплати розглядуються наступні категорії: «розрахунки з оплати праці», «витрати на оплату праці», «виплати працівникам», «розрахунки за виплатами працівникам».

2. Суб'єкти господарювання для диференціації заробітної плати в залежності від кваліфікації працівників, професії та умов роботи мають право використовувати тарифні сітки та показники співвідношення посадових окладів, які визначаються галузевими угодами та внутрішніми положеннями колективного договору та інших документах.

3. Обрана суб'єктом господарювання система оплати праці потребує якісного інформаційного забезпечення системи прийняття управлінських рішень щодо витрат на оплату праці, оподаткування заробітної плати та ефективного управління трудовими ресурсами.

4. Державне регулювання усіх питань, які пов'язані з оплатою праці за умов наявності трудових відносин, Згідно статті 8 Закону «Про оплату праці» полягає у встановленні розміру мінімальної заробітної плати, державних норм та гарантій; розмірів та умов оплати праці керівників підприємств державної форми власності.

5. Зважаючи на те, що обов'язковим аудиторським перевіркам підлягає обмежене коло підприємств, зокрема суб'єкти суспільного інтересу, ефективна система внутрішнього аудиту дозволить вирішити значне коло завдань, яке не обмежується бухгалтерським обліком та фінансовою звітністю, адже функції внутрішнього аудиту також доповнено юридичною, аналітичною та іншими складовими

6. Аудит розрахунків з оплати праці займає значну частину аудиторської перевірки і вимагає особливої зосередженості, вибору достатніх та якісних аудиторських доказів та дієвих аудиторських процедур. Такий вибір базується на досвіді та професіоналізмі аудиторів. Аудит розрахунків з оплати праці як частина складова загальної аудиторської перевірки є трудомістким етапом.

7. Облік розрахунків з оплати праці одна з найважливіших і складніших ділянок облікового процесу, що вимагає точних та оперативних даних, в яких відображається інформація про зміни чисельності працівників, витрати робочого часу.

8. Бухгалтерський облік на підприємствах повинен забезпечити: точний розрахунок заробітної плати кожного працівника відповідно до кількості і якості витраченої праці, форм і систем його оплати, правильний підрахунок утримань із заробітної плати; контроль за дотриманням трудової дисципліни.

9. Досліджено порядок документального оформлення розрахунків з оплати праці, порядку застосування кадрової документації, колективного договору, штатного розпису, формування положень облікової політики щодо обліку праці та її оплати.

10. Для деталізації інформації про основні виплати працівникам запропоновано рахунки другого порядку, використання яких підвищує аналітичність даних про нарахування заробітної плати.

11. Мета аудиту розрахунків з оплати праці полягає у встановленні достовірності даних щодо повноти і своєчасності відображення інформації в первинній документації, облікових регістрах синтетичного та аналітичного обліку, організації та ведення обліку відповідно до прийнятої облікової політики, достовірності відображення залишків у фінансовій звітності. Предметом аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці являються господарські операції та процеси, що пов’язані з нарахуванням та виплатою заробітної плати, а також відносини, що виникають при цьому на підприємстві та за його межами.

12. При здійсненні аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці важливим етапом є формування аудиторської вибірки, яка залежить від мети та завдань аудиту. Аудитор має орієнтуватися на те, що визначена вибірка забезпечує мінімальний аудиторський ризик та достатні і достовірні аудиторські докази. Використання вибіркового методу зменшує витрати часу на перевірку стану бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці та достовірність даних фінансової звітності щодо оплати праці, формування думки незалежного аудитора.

13. Важливим етапом аудиту являється вивчення питань та процедур аудиту розрахунків з оплати праці. Запропоновано тести внутрішнього аудиту дотримання трудового законодавства та розрахунків по оплаті праці та розробка загальної стратегії аудиту дотримання трудового законодавства та розрахунків з оплати праці.

14. За наявності суттєвих порушень при проведенні перевірки аудитор має розширити рамки дослідження, за необхідності варто змінити методичні прийоми організації аудиторської перевірки. При встановлені відхилень визначають їх суттєвість, причини виникнення та приймають рішення щодо подальших дій аудитора. За умов виявлення несуттєвих відхилень формулюється думка щодо повноти, достовірності та закономірності відображених розрахунків з оплати праці, результати вибіркового дослідження переносяться на всю генеральну сукупність.

15. Для формування аудиторської думки щодо стану бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці та достовірності показників фінансової звітності, оцінки ризиків суттєвого викривлення облікової інформації аудиторові доцільно використовувати результати анкетування. Тестування допоможе виявити слабкі сторони, що необхідно врахувати при виборі аудиторських доказів та процедур. За умов організації служби внутрішнього аудиту тестування допоможе оцінити стан системи внутрішнього контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ярмолюк О. Ф. Удосконалення облікового забезпечення управління виплатами працівникам підприємства. *Ефективна економіка*. 2014. № 4.

2. Оляднічук Н. В. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам та його удосконалення. *Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва.* 2014. Вип. 84. С. 149–155. URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/zhpumus_2014_84_24.pdf (дата звернення: 18.01.2022).

3. Лєско І. О. Особливості обліку виплат працівникам на гірничозбагачувальних комбінатах метінвест холдінгу. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси.* 2013. Вип. 10 (3). С. 416–423. URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecnof_2013_10(3)__70.pdf (дата звернення: 01.02.2022).

4. Орлов І. В. Проблемні питання обліку виплат працівникам: аналіз дисертаційних робіт. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету*. *Економічні науки,* 2010. Вип. 18 (1). С. 141–146. URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2010_18(1)__24.pdf (дата звернення: 28.01.2022).

5. Цятковська О. В. Основні аспекти організації бухгалтерського обліку виплат працівникам банків. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*, 2014. Вип. 25. С. 462–466.

6. Тибінка Г.І. Організаційно-економічний механізм регулювання оплати праці в господарській системі України. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. URL: https://www.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/03/dis_Tybinka.pdf (дата звернення: 02.02.2022).

7. Колот А. М. Методологічні аспекти розвитку теорії розподільчих відносин. URL: http://ief.org.ua/Arjiv_ET/Kolot408.pdf (дата звернення: 18.01.2022).

8. Савельєва В.С., Єськов О.Л. Управління діловою кар'єрою працівників. Навч. пос. К.: Центр учбової літератури, 2007. 176 с.

9. Пєтухова Т.О., Богданович О.Л., Галенко І.В. Теоретичні основи обліку праці та зарплати в сучасних умовах. *Вісник економіки транспорту і промисловості,* 2018. №64 С. 61-68. URL: https://doi.org/10.18664/338.47:338.45.v0i64.149963 (дата звернення: 12.01.2022).

10. Миронова Ю.Ю., Панасенко В.А. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит.* 2016. №1(56). URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21DBN%3DUJRN%26P21DBN%3DUJRN%26IMAGE_FILE_DOWNLOAD%3D1%26Image_file_name%3DPDF/econrig_2016_1_20.pdf+&cd=3&hl=uk&ct=clnk&gl=ua (дата звернення: 01.02.2021).

11. Ярмолюк О.Ф., Киян А.В. Особливості облікової політики щодо ресурсного потенціалу підприємства. URL: http://global-national.in.ua/issue-11-2016/19-vipusk-11-cherven-2016-r/2236-yarmolyuk-o-f-kiyan-a-v-osoblivosti-oblikovoji-politiki-shcho (дата звернення: 22.01.2022).

12. Колот А.М., Грішнова О.А., Герасименко О.О. Економіка праці та соціально-трудові відносини : підручник. К. : КНЕУ, 2009. 711 с. URL: http://repository.ldufk.edu.ua/handle/34606048/21137 (дата звернення: 18.01.2022).

13. Лень В.С. Виплати працівникам: поняття, структура та облік. URL: https://ppeu.stu.cn.ua/index.pl?task=arcls&id=65 (дата звернення: 21.01.2022).

14. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: підруч. 3тє вид., перероб. і доп. К.: Знання"Прес, 2001. 253 с.

15. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 р. № 322–VIII. URL: http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=322-0 (дата звернення: 23.01.2022).

16. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95–ВР. URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=108%2F95-%E2 %F0. (дата звернення: 30.01.2021).

17. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати. Наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № № 5. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text (дата звернення: 10.01.2022).

18. Конвенція про захист заробітної плати № 95. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/993_146#Text (дата звернення: 18.01.2022).

19. Артюх О.В., Кравчук Д.І. Аудит розрахунків з оплати праці: огляд типових порушень обліку та шляхи їх вирішення. URL: https://www.ukrlogos.in.ua/10.11232-2663-4139.16.39.html (дата звернення: 21.01.2022).

20. Брік С.В., Дегтяр Д.В. Шляхи вдосконалення організації обліку оплати праці на підприємстві. *Вісник НТУ «ХПІ»*. 2015. № 60 (1169). С. 94-97. URL: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/20569/1/vestnik_KhPI_2015 (дата звернення: 18.01.2022).

21. Садовніков О.А., Сировой Г.В. Сучасні проблеми обліку розрахунків з оплати праці та удосконалення їх шляхів. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля: науковий журнал*, 2011. № 8(162). Ч. 1. С. 76 – 83 (дата звернення: 16.01.2022).

22. Дубіна М.В., Калягіна О.М. Нормативне регулювання та забезпечення обліку розрахунків з оплати праці на сільськогосподарських підприємствах. *Науковий вісник Херсонського державного університету*, 2015. Вип. 1. Ч.1. С. 149-152. URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_15/1/40.pdf (дата звернення: 03.02.2022).

23. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV (із змінами і доповненнями). URL: http//www.rada.gov.ua. (дата звернення 28.01.2022).

24. Про відпустки : Закон України від 15.11.1996 № 504/96–ВР. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80. (дата звернення 29.01.2022).

25. Про охорону праці: Закон України від 1992 № 49. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2694-12#Text (дата звернення: 19.01.2022).

26. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 2011 № 2464-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2694-12#Text (дата звернення: 10.01.2022).

27. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення 16.01.2022).

28. Про затвердження порядку обчислення середньої заробітної плати: Постанови Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 № 100. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF#Text (дата звернення: 18.01.2022).

29. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (дата звернення: 06.01.2022).

30. Про колективні договори та угоди: Закон України від 01.07.1993 р. № 3356–XII. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3356-12. (дата звернення 27.01.2022).

31. Про відпустки : Закон України від 15.11.1996 № 504/96–ВР. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80. (дата звернення: 29.01.2022).

32. Про пенсійне забезпечення: Закон України від 05.11.1991 р. № 1788–XII. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1788-12. (дата звернення: 10.01.2022).

33. Про прожитковий мінімум: Закон України від 15.07.1999 р. № 966–XIV. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/966-14. (дата звернення: 10.01.2022).

34. Про недержавне пенсійне забезпечення: Закон України від 09.07.2003 р. № 1057–IV. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1057-15. (дата звернення: 30.01.2022).

35. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV (із змінами і доповненнями). URL: http//www.rada.gov.ua. (дата звернення: 28.01.2022).

36. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення: 06.02.2022).

37. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам». URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011. (дата звернення: 10.01.2022).

38. Про затвердження Національного положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 601. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Tex. (дата звернення: 30.01.2022).

39. Машевська А.А. Теоретичне підґрунтя організації оплати праці суб'єктів господарювання. *Ефективна економіка*, 2019. №11. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2019/189.pdf (дата звернення: 04.01.2022).

40. Гуруріна Н.В., Беснюк А.М. Організація обліку оплати праці на підприємствах: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економіка та суспільство*, 2021. № 23. URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/ (дата звернення: 18.01.2022).

41. Онищенко А.В. Підвищення мотивації праці персоналу підприємства. *Науковий вісник Луганського національного аграрного університету.* 2019. № 1. URL: http://localhost:8080/xmlui/handle/123456789/771 (дата звернення: 04.01.2022).

42. Островерха Р. Е. Організація обліку: навч. посіб. К. : Центр учб. л-ри, 2012. 568 с.

43. Іванова М.І., Варяниченко О.В. Порівняння та використання сучасних методів оплати праці. *Ефективна економіка*, 2017. №5. С.117- 121.].

44. Подмешальська Ю.В., Бескоста Г.М., Стафійчук К.В. Аудит розрахунків з оплати праці. Ефективна економіка № 12, 2017. С. http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5975 (дата звернення: 18.01.2022).

45. Костенко О.О., Афанас'єва І.І. Функції та завдання організації внутрішнього аудиту на авіаційних підприємствах. Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку : VI Міжнародна науково-практична конференція (м. Чернігів, 27 листопада 2020 р.) : тези доповідей. Чернігів : НУ «Чернігівська політехніка», 2020. С.63-65. URL: http://ir.stu.cn.ua/123456789/20379 (дата звернення: 28.01.2022).

46. Афанас'єва І. Гармонізація національного аудиту у контексті євроінтеграційних процесів. *Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури та технологій*. Серія: Економіка і управління, 2018. Вип. 41(1). С. 104-114. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpdetut_eiu_2018_41(1)__12 (дата звернення: 28.01.2022).

47. Олійник Є. В. Переваги внутрішнього аудиту страхових компаній. URL: http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/bitstream/123456789/2 (дата звернення: 17.01.2022).

48. Скаско О. І. Завдання, методи внутрішнього аудиту діяльності суб'єктів господарювання на сучасному етапі. URL: http://ird.gov.ua/sep/sep20162(118)/sep20162(118)_141_SkaskoO.pdf (дата звернення: 18.01.2022).

49. Попова В.Д., Колотило Ю.І. Облік оплати праці: проблеми та напрями удосконалення облікового забезпечення управління персоналом. *Молодий вчений.* 2019. № 10(74). URL: http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2019/10/149.pdf (дата звернення: 04.01.2022).

50. Документальне оформлення розрахунків із заробітної плати. URL: https://ips.ligazakon.net/document/situation-doc/SB081060 (дата звернення: 18.01.2022).

51. Брік С.В., Дегтяр Д.В. Шляхи вдосконалення організації обліку оплати праці на підприємстві. *Вісник НТУ «ХПІ»*. 2015. № 60 (1169). С. 94-97. URL: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/20569/1/vestnik_KhPI_2015_ (дата звернення: 19.01.2022).

52. Афанас'єва І.І. Інформаційна система управлінського обліку в умовах діджиталізації економіки. *Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури*: *Серія «Економіка і управління».* Вип. 49. К.: ДУІТ, 2021. С. 32-40. DOI: 10.32703/2664-2964-2021-49-32-4. URL: https://em.duit.in.ua/index.php/home/article/view/3/3 (дата звернення: 25.01.2022).

53. Левицька О.В. Відображення результатів діяльності у формах фінансової звітності підприємства. URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum./Ecan/2010_6/pdf/ levytska_o.pdf (дата звернення: 18.01.2022).

54. Про внесення змін до Інструкції про порядок нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування. Наказ міністерства фінансів України від 04.05.2018 № 469. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0645-18#top (дата звернення: 28.01.2022).

55. Ткаченко Н.А. Особливості документального оформлення операцій з обліку праці та її оплати. URL: http://magazine.faaf.org.ua/osoblivosti-dokumentalnogo-oformlennya-operaciy-z-obliku-praci-ta-ii-oplati.html (дата звернення: 09.01.2022).

56. Гайдаржийська О.М., Степанюк А.О. Відображення інформації про виплати працівникам у звітності підприємства. URL: HTTP://WWW.VISNYK-ECONOM.UZHNU.UZ.UA/ARCHIVE/21_1_2018UA/11.PDF (дата звернення: 24.01.2022).

57. Житний П.Є., Афанас'єва І.І. СПроцес формування облікової інформації в управлінні. *Вісник ЖДТУ. Економіка, управління та адміністрування*, 2010. № 3 (53) Ч. 2. С 100-102. URL: HTTP://VEN.ZTU.EDU.UA/ARTICLE/VIEW/66756/62351 (дата звернення: 29.01.2022).

58. Афанас'єва І.І. Фактори формування облікової політики. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*, 2015. № 4. С. 9-12. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/VSUNU_2015_4_3.pdf (дата звернення: 18.01.2022).

59. Воськало Н.М., Воськало В.І. Теоретичні та методологічні основи розрахунків за виплатами працівникам. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*, № 2, 2018. С. 239-244. URL: http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/13_2018/44.pdf (дата звернення: 18.01.2022).