

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту

Допущено до захисту
Завідувач кафедри
д.е.н., професор Лоханова Н. О.

“ _____ ” _____ 2023 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня магістра
зі спеціальності «Облік і оподаткування»
за магістерською програмою професійного спрямування
«Облік, аудит і оподаткування підприємницької діяльності»
на тему: **Облік, аудит і аналіз розрахунків з оплати праці:**
нормативне забезпечення та діюча практика
(на прикладі ТОВ «Телекарт-Прилад»)

Виконавець:

студент б1 групи ФМОІТ

Буравицький Іван Сергійович

Науковий керівник:

канд. екон. наук, доцент

Семенова Катерина Данилівна

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ЇЇ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	6
1.1. Економічна сутність заробітної плати та функції, що вона виконує.....	6
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку заробітної плати.....	15
1.3. Особливості обліку розрахунків з оплати праці згідно національних та міжнародних стандартів.....	21
Висновки до розділу 1.....	26
РОЗДІЛ II. ПРАКТИКА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ТОВ «ТЕЛЕКАРТ-ПРИЛАД».....	28
2.1. Загальна характеристика підприємства та його облікової політики.....	28
2.2. Облік та документальне оформлення розрахунків з оплати праці на ТОВ «Телекарт-Прилад».....	34
2.3. Діюча практика аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві	41
Висновки до розділу 2.....	48
РОЗДІЛ III. АНАЛІЗ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ТЕЛЕКАРТ-ПРИЛАД»	49
3.1. Аналітична характеристика результатів діяльності підприємства.....	49
3.2. Аналіз оплати праці на підприємстві.....	59
3.3. Використання економіко-математичного моделювання для управління ефективністю діяльності ТОВ «Телекарт-Прилад».....	64
Висновки до розділу 3.....	69
ВИСНОВКИ.....	70
Список використаних джерел.....	74
Додатки.....	79

ВСТУП

Актуальність теми. На ефективність діяльності кожного суб'єкта господарювання впливає система управління персоналом. Тому й питання обліку та аналізу результативності й оплати праці завжди залишаються в центрі уваги керівництва підприємства. Виконання кожним працівником своїх обов'язків значною мірою залежать і від того, чи правильним є нарахування і вчасно здійсненою виплата заробітної плати.

Заробітна плата є основним джерелом задоволення матеріальних і духовних потреб працівників і одночасно ключовою мотиваційною складовою робочої сили підприємства. Сутність її полягає в тому, що вона відображає вартість праці.

Правильне здійснення нарахувань та виплат заробітної плати відповідно до трудових витрат впливають не лише на матеріальний добробут кожного окремого працівника, а й сприяє соціальній стабільності в цілому у суспільстві. Тому правильне ведення обліку оплати праці є одним із найбільш важливих завдань для фахівців бухгалтерських служб і потребує постійного вдосконалення. Облік оплати праці є тією частиною загальної системи обліку підприємства, яка потребує оперативності та точності.

При цьому оплата праці представляє собою один із видів поточних зобов'язань за розрахунками підприємства. Аналіз цього типу поточних зобов'язань вимагає особливої уваги від менеджменту суб'єкта господарювання.

Усе наведене вище свідчить про актуальність теми дослідження.

Питанням бухгалтерського обліку заробітної плати, її аналізу та аудиту присвячується багато робіт вітчизняних і зарубіжних вчених. Однак, незважаючи на значні напрацювання науковців та практиків з даних питань, багато аспектів залишаються дискусійними і вимагають подальших досліджень.

Серед сучасних вітчизняних вчених, що займаються даними питаннями, можна виділити таких як Ф. Бутинець, Р. Бруханський, О. Грішнова, О. Дем'яненко, Л. Жидеєва, А. Колот, Е. Лібанова, М. Пушкар, І. Садовська, Н. Ткаченко, С. Цимбалюк та ін.

Метою магістерської роботи є узагальнення теоретичних, практичних і методичних аспектів обліку, аналізу та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві, а також пошук шляхів їх удосконалення.

Для досягнення поставленої мети в ході здійснення дослідження поставлені та вирішені такі **завдання**:

- узагальнити теоретичні підходи до визначення економічної сутності заробітної плати та функцій, що вона виконує;
- дослідити нормативно-правове регулювання оплати праці та здійснення її обліку;
- виявити особливості обліку оплати праці згідно національних і міжнародних стандартів;
- надати загальну характеристику підприємства ТОВ «Телекарт-Прилад»;
- дослідити систему обліку оплати праці та її аудиту на досліджуваному підприємстві, визначити напрями удосконалення;
- здійснити аналіз основних показників діяльності досліджуваного підприємства та рівня оплати праці;
- розробити заходи та надати рекомендації щодо підвищення ефективності діяльності підприємства.

Об'єктом дослідження в магістерській роботі є процес організації обліку, аудиту та аналізу розрахунків з оплати праці на ТОВ «Телекарт-Прилад».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку, аналізу й аудиту розрахунків з оплати праці.

Для вирішення поставлених завдань у ході проведення дослідження використана система загальнонаукових та спеціальних методів, зокрема:

спостереження, групування, порівняння, історичний і логічний методи пізнання, аналіз та синтез, методи індукції та дедукції, методи відносних і середніх величин, аналізу ряду динаміки та математичного моделювання, балансовий метод, методи табличного, схематичного та графічного представлення даних.

Інформаційною базою під час проведення дослідження виступили законодавчі акти України, нормативно-правові документи, що регламентують процеси обліку оплати праці, міжнародні стандарти фінансової звітності, фінансова та статистична звітність досліджуваного підприємства, його первинні документи, облікові реєстри, наукові статті та інші матеріали періодичного друку, матеріали наукових конференцій, монографії.

Структура та обсяг роботи. Магістерська робота складається із 3-х розділів. У першому розділі розглянуто теоретичні підходи до визначення економічної сутності заробітної плати та функцій, що вона виконує; досліджено нормативно-правове регулювання оплати праці та здійснення її обліку; виявлено особливості обліку оплати праці згідно національних і міжнародних стандартів;

У другому розділі надано загальну характеристику підприємства ТОВ «Телекарт-Прилад»; досліджено систему обліку оплати праці та її аудиту на підприємстві, визначено напрями удосконалення.

У третьому розділі здійснено аналіз основних показників діяльності досліджуваного підприємства та рівня оплати праці; на основі використання методу моделювання розроблено заходи та надано рекомендації щодо підвищення ефективності діяльності підприємства.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ЇЇ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Економічна сутність заробітної плати та функції, що вона виконує

Оплата праці є важливою складовою економічного життя суспільства. Це фінансова компенсація, яку отримує працівник за надані ним послуги або здійснення продуктивної праці.

Заробітна плата є результатом взаємовідносин між працівником та роботодавцем. Вона визначається різними чинниками, такими як кваліфікація працівника, складність виконуваних завдань, попит та пропозиція на ринку праці, а також соціально-економічні умови країни.

У ринкових умовах працівник може обирати підприємство, на якому він хоче працювати виходячи з пропонованих умов праці та її оплати. З іншого боку, кожне підприємство має можливість самостійно на основі трудового законодавства визначати, як будувати трудові відносини з працівниками, як витратити робочу силу і які форми та розміри заробітної плати для цього використовувати [1, с. 309].

Важливою характеристикою заробітної плати є також її достатність для забезпечення достойного рівня життя працівника та його сім'ї. Заробітна плата повинна дозволяти покривати основні потреби, такі як житло, харчування, освіта, медичне обслуговування та інші видатки. Нерідко сутністю заробітної плати є також стимулююча функція. Висока заробітна плата може бути мотивацією для працівників до більшої продуктивності та виконання поставлених завдань. Водночас, незадовільна заробітна плата може призвести до низького рівня мотивації та втрати якості праці, зниження зацікавленості працівників у результатах своєї діяльності, спонукає до пошуку нового місця роботи [2, с. 51].

Останнім часом, заробітна плата стає предметом обговорень та дискусій у зв'язку з різноманітністю ринків праці та різницею у рівні заробітних плат між різними категоріями працівників [3, с. 120]. Завданням влади є регулювання заробітної плати таким чином, щоб забезпечити справедливі умови праці та відсутність дискримінації на основі статевої приналежності, національності, віку, релігії та інших факторів [4, с. 32].

Отже, сутність заробітної плати полягає у фінансовій компенсації, яку отримує працівник за свою продуктивну працю. Вона відображає вартість праці та визначається різними чинниками. Заробітна плата є важливим джерелом доходу та має вирішальне значення для забезпечення достойного рівня життя та мотивації працівників.

В економічній літературі не існує єдиного підходу до визначення заробітної плати як вартості робочої сили, що відображається в рівні оплати праці. Існує дві основні концепції відносно природи категорії та сутності заробітної плати.

Згідно першої концепції заробітна плата виступає як ціна праці, використання робочої сили; величина якої та постійні зміни формуються під впливом багатьох ринкових факторів, у першу чергу, відповідності попиту та пропозиції.

За другою концепцією заробітна плата – це грошове вираження винагороди за працю; вартість товару «робоча сила», яка є частиною загальної вартості продукції, створеного для продажу, величина якої залежить від умов діяльності на підприємстві, а також ринкових факторів – попитом на робочу силу та її пропозицією, під впливом яких формується фактична сума заробітної плати та її відхилення від справедливої вартості робочої сили.

У таблиці 1.1 представлено різні тлумачення сутності заробітної плати, що пропонують сучасні економісти й науковці, та основні підходи щодо визначення її сутності.

Як видно з таблиці, підходи вчених-економістів до визначення терміну «заробітна плата» є різноманітними.

Таблиця 1.1

Сутність поняття «заробітна плата» згідно думок різних авторів

Автори	Сутність	Підхід
1	2	3
Н. Жидовська, А. Колот	За думкою авторів, заробітна плата – це елемент на ринку праці, який відображає ті відносини, що формуються між роботодавцем та працівником	Ринковий
Ф. Бутинець, К. Березицька, О. Дубовська	Автори розглядають заробітну плату як вираження безпосередньо вартості робочої сили, тобто ціни праці, яку працівник отримує за виконану роботу	Вартісний
А. Калина, С. Мочерний	Автор визначає заробітну плату як частину доданої вартості підприємств, яку в результаті розподілу та перерозподілу отримують працівники залежно від кількості та якості праці, яку вони затратили	Витратний
Л. Швець, Л. Яременко, С. Цимбалюк	Науковці визначають заробітну плату в якості одного з елементів витрат, що несе підприємство, і вона є основним фактором, що забезпечує її зацікавленість працівників у своїй роботі	Мотиваційний
С. Глухова, А. Зотова, В. Усач	Згідно думок авторів заробітна плата являє собою ту винагорода, яка надається підприємцем, зазвичай, у грошовому виразі, що згідно трудового договору він виплачує працівнику відповідно до виконаного ним обсягу робіт	Юридичний

Джерело: узагальнено на підставі [5-9]

Тому багато авторів рекомендують розглядати цей термін з кількох позицій: по-перше, з точки зору підприємця (заробітна плата є витратами, що зменшують прибуток і, в той же час, служить мотиваційним фактором); по-друге, з точки зору працівника (заробітна плата виступає як основне джерело його доходу і, як наслідок означає певний рівень його життя); по-третє, як

заробітна плата є елементом ринку праці, оскільки її рівень значною мірою здійснює вплив на попит і пропозицію робочої сили; по-четверте, заробітна плата є грошовим вираженням ціни товару «робоча сила» і відображає результативності її функціонування; по-п'яте, заробітна плата виступає економічною категорією, яка відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником [8, с. 584; 9, с. 112].

Важливе значення в регулюванні оплати праці на державному рівні відіграє мінімальна заробітна плата. До 01.01.2017 року на законодавчому рівні вона визначалася як сума виплат за просту, некваліфіковану працю, нижче якого підприємець не міг здійснювати оплату за виконану працівником роботу протягом місяця, а також оплачувати погодинну норму праці. Розмір мінімальної заробітної плати на підприємствах використовувався як розрахункова величина для визначення посадових окладів і зарплати працівників, а також враховувався у відповідних угодах і колективних договорах [10, с. 398].

Згідно із Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» [11], визначення поняття «мінімальна заробітна плата» було переглянуто. Тепер мінімальна заробітна плата визначається як законом встановлений мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну (годинну) норму праці, і цей розмір застосовується як в місячному, так і в погодинному вимірах [12].

Заробітна плата, у першу чергу, відображає матеріальну винагороду, яку отримують працівники за свою працю. Однак, вона має не лише фінансове значення, але і психологічне. Вона може впливати на мотивацію, задоволеність, та навіть на продуктивність працівників. Завдяки заробітній платі працівники отримують винагороду за свої зусилля, уміння та таланти, внесені в роботу. Вона відображає тривалість, складність та результативність праці. Оплата праці має бути справедливою та відповідати внеску кожного працівника.

Заробітна плата виконує низку важливих функцій. Основна функція заробітної плати – це забезпечення матеріального благополуччя працівників. Вона забезпечує економічну стабільність та фінансову безпеку працівника та його сім'ї. Вона є основним джерелом фінансових ресурсів для задоволення основних потреб, таких як харчування, житло, одяг, освіта, медичне обслуговування та інше. Відповідно, висока заробітна плата може сприяти поліпшенню якості життя працівників і заохочувати їх продуктивність. Вона також забезпечує здатність працювати із задоволенням та виконувати професійні обов'язки. Гідна заробітна плата, поєднана з можливістю кар'єрного зростання та наданням додаткових пільг, може стати основою для залучення та утримання кваліфікованих працівників у організації.

Відтворювальна функція заробітної плати полягає в забезпеченні працівників та членів їхніх сімей необхідним обсягом коштів для відновлення витраченої робочої сили, а також для створення відповідних умов для наступних поколінь. Ця функція реалізується через встановлення державою системи прийнятних показників, зокрема, прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати [13, с. 24].

Стимулююча роль заробітної плати полягає у впливі на кількісні та якісні показники праці. Цей вплив здійснюється через встановлення залежності між розміром заробітної плати та особистим внеском працівника та результатами колективної діяльності на підприємстві. Основним виконавцем цієї функції є роботодавець, який має можливість отримати очікуваний прибуток, за умови впровадження ефективних систем оплати праці та преміювання.

Фактори, які визначають стимулюючу роль заробітної плати, можна класифікувати на внутрішні та зовнішні. Внутрішніми факторами є організація системи оплати праці, включаючи взаємозв'язок між кількісним та якісним внеском праці та розміром заробітної плати, а також структуру компонентів оплати, таких як нормування, тарифна система, премії, доплати та надбавки. Зовнішніми факторами, що відображають стимулюючу роль заробітної плати,

є трансформація системи управління, організаційні структури виробництва, правові рамки господарювання, відповідність попиту і пропозиції на товари та послуги, а також усунення нетрудових доходів та інші аспекти [14, с. 22].

Функція регулювання визначає методи розподілу та перерозподілу праці в залежності від видів економічної діяльності, рівня кваліфікації, спеціалізації та якості працівників. Ця функція вирішує завдання налаштування вартості робочої сили на ринку праці, враховуючи попит та пропозицію праці, а також розподіл робочих ресурсів за регіональними, галузевими та підприємницькими параметрами з урахуванням ринкової кон'юнктури. Державні органи виявляють найбільший інтерес до цієї функції при повноцінному функціонуванні ринку праці.

Окрім цього, заробітна плата має соціально-економічну функцію. Вона впливає на економіку країни та суспільство в цілому. Висока заробітна плата сприяє збільшенню купівельної спроможності населення, що стимулює попит на товари і послуги. Це, в свою чергу, сприяє економічному зростанню та розвитку країни. Надання достойної заробітної плати може також зменшити рівень бідності та нерівності у суспільстві.

Слід відмітити, що повне розуміння функцій заробітної плати вимагає врахування різних факторів. Наприклад, не всі працівники реагують на отриману заробітну плату однаково. Деякі можуть цінувати стабільність та гарантії, які надає висока заробітна плата, у той час як іншим більш важливою може бути можливість кар'єрного зростання. Тому, ефективне управління заробітною платою вимагає індивідуального підходу до кожного працівника. Чітке розуміння різних функцій заробітної плати є важливим для ефективного управління персоналом та поліпшення продуктивності праці в цілому на підприємстві.

Рівень оплати праці забезпечується трьома основними складовими, які представлені на рис. 1.1.

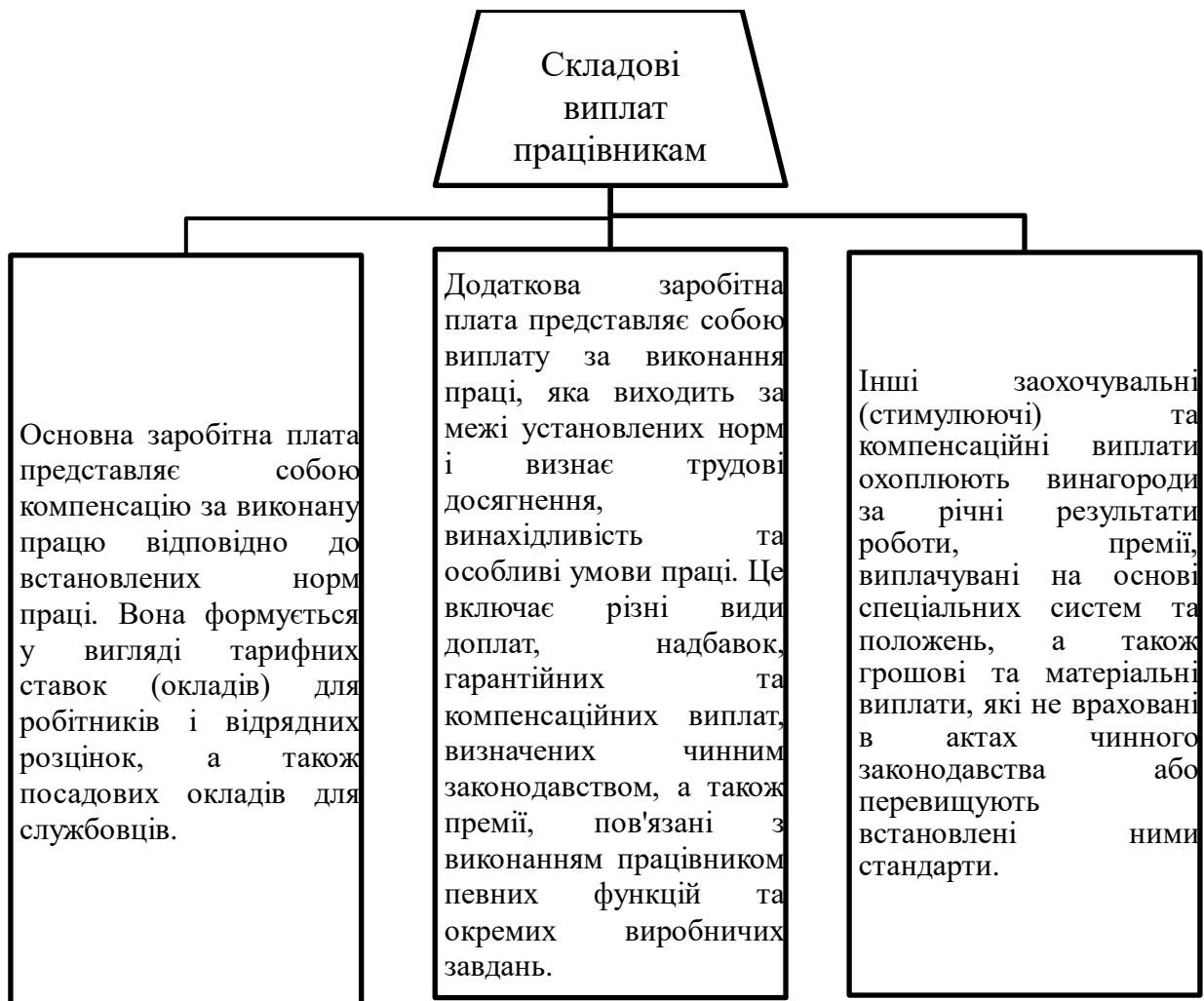


Рис. 1.1. Основні складові виплат працівникам в Україні

Джерело: складено на підставі [15, 16]

Основна заробітна плата є основою, базою для здійснення винагороди за працю. Однак, як підкреслюють автори М. І. Іншин, В. І. Щербина та ін. додаткова заробітна плата іноді може мати не менше, а навіть більше значення, оскільки ця частина винагороди за працю носить суто індивідуалізований характер і тим самим підкреслює основне для деяких працівників – їх професійний рівень [16, с. 346].

В різних країнах заробітна плата може виплачуватися в різних формах, зокрема, з нарахуванням за годину, день, тиждень або місяць відпрацьованого часу. На деяких підприємствах крім зазначених виплат надають також додаткові пільги та здійснюють компенсації, зокрема такі, як медичне

страхування, додаткові пенсійні внески, виплати за відпустками та низка інших соціальних вигід та виплат.

В Україні використовуються зазвичай дві форми заробітної плати – відрядну та погодинну. Кожна з них має декілька систем. Сутність форм та основних систем заробітної плати представлено на рис. 1.2.

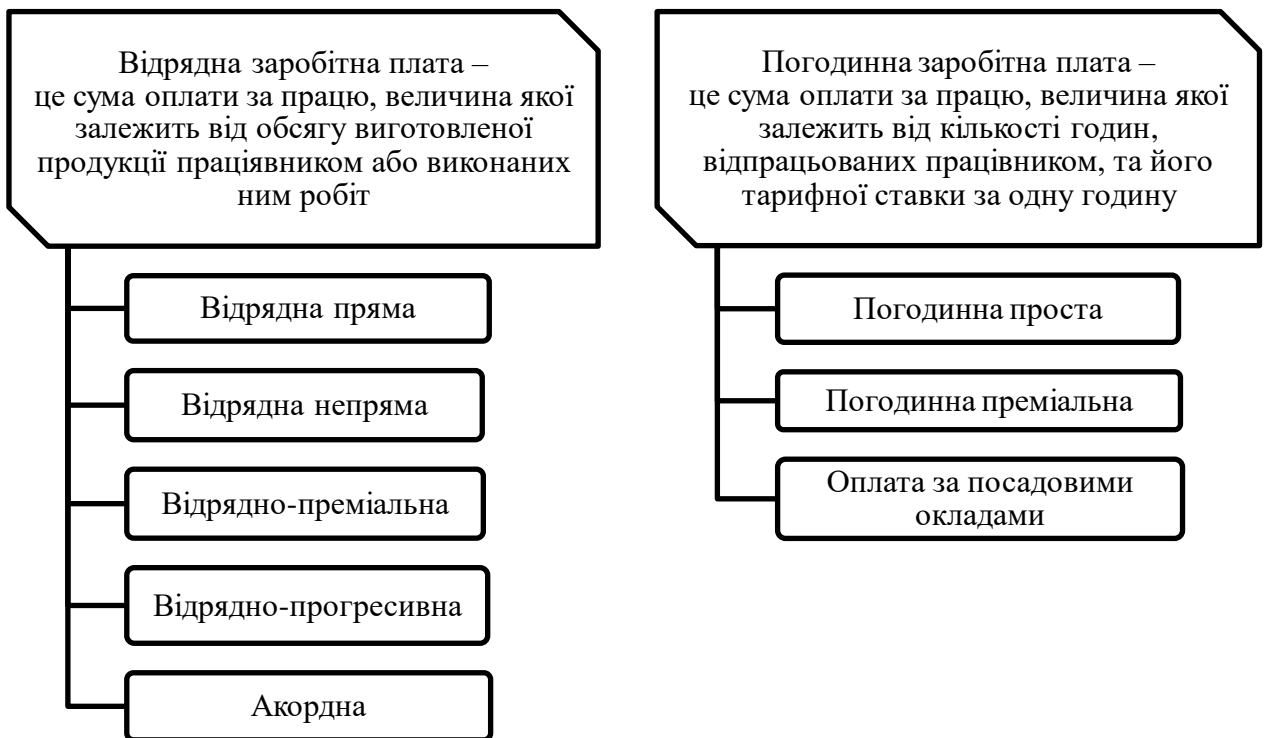


Рис. 1.2. Форми та системи заробітної плати в Україні

Джерело: складено на підставі [17, 18]

Першою формою є відрядна заробітна плата, яка базується на обсязі виконаних робіт. У цьому випадку заробітна плата визначається за результатами здійсненої виробничої діяльності. Відрядна оплата найбільш поширена в обробній промисловості, будівельній, транспортній та монтажній галузях, де основний критерій – це вартість виконаних робіт.

Другою формою є погодинна заробітна плата, яка зазвичай використовується для робітників, що отримують оплату за кількість годин праці, а також службовців, які не виконують безпосередньо роботу з

виготовлення продукції або здійснення послуг. Розмір годинної оплати може бути фіксованим або змінюватись залежно від обсягу виготовленої продукції або складності роботи [18]. Цей вид заробітної плати дає змогу працівникам максимально контролювати свій час роботи та відпочинку.

Використовувані в організації види оплати праці не повинні бути незмінними, а знаходитися в розвитку, адміністрацією постійно повинна здійснюватися оцінка ефективності застосування тих чи інших видів оплати праці.

Обираючи ту чи іншу систему оплати праці на підприємстві слід враховувати такі аспекти, як форма власності підприємства, його розмір і структура, характер продукції, що воно виготовляє, вид послуг, що воно надає, а також особливості тих цінностей і цілей, що домінують в колективі. При цьому основний акцент має бути зроблений на функціональних обов'язках керівників, які повинні забезпечувати стаке зростання виробництва продукції (надання послуг) високої її якості при мінімальних витратах ресурсів, використовуючи досягнення науково-технічного прогресу та передовий досвід. При цьому основними питаннями для керівників мають бути соціальний стан та розвиток усього колективу, умови праці працівників та їх побут.

Для вдосконалення системи оплати праці в Україні необхідно здійснювати пошук нових форм заробітної плати. На відміну від вітчизняних систем, міжнародні системи оплати праці більше акцентуються на мотивації працівника, спрямовані на стимулювання бажання співробітника працювати більше та ефективніше. Це впливає з того, що традиційні механізми не можуть належним чином сприяти підвищенню ефективності господарської діяльності. Однією з переваг нетрадиційних систем, що використовуються в зарубіжних країнах, є їхня простота, яка полягає в зрозумілості механізму нарахування грошової винагороди для кожного працівника. Це призводить до зростання важливості стимулюючої функції заробітної плати [18, с. 34].

Окрім вищезазначених видів, виділяються ще різні форми та системи заробітної плати. В економічній літературі фахівці розрізняють два види заробітної плати: номінальну та реальну.

Номінальна заробітна плата представляє собою грошову суму, яку працівник отримує за певний період, зазвичай за місяць або рік. З іншого боку, реальна заробітна плата визначається кількістю товарів та послуг, які можна купити за номінальну заробітну плату. Для коригування реальної заробітної плати на рівень інфляції використовується номінальна заробітна плата, і тому реальна заробітна плата завжди нижча за номінальну [19, с. 87].

Існує взаємозв'язок між рівнем інфляції та реальною заробітною платою: зі зростанням рівня інфляції зменшується реальна заробітна плата. Якщо сформований темп інфляції суттєво перевищує темп зростання номінальної заробітної плати, це прямо впливає на купівельну спроможність та рівень життя працівників. Тому важливо враховувати інфляційні процеси під час формування системи оплати праці. З огляду на це важливо враховувати співвідношення між індексом реальної заробітної плати та індексом інфляції [20, с. 137].

Однак номінальна заробітна плата не завжди прямо корелює з реальною зарплатою. У період економічної кризи та девальвації грошової одиниці номінальна заробітна плата збільшується, спричинюючи підвищення рівня інфляції. Це призводить до суттєвого зростання цін на послуги та товари, що впливає на рівень реальної заробітної плати, яка внаслідок цих процесів стрімко зменшується. У результаті виникає суттєва відмінність між реальною та номінальною заробітною платою.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку заробітної плати

Регулювання питань, пов'язаних з оплатою праці, визначається низкою різноманітних нормативних актів. Аналіз основних правових актів, що стосуються оплати праці в Україні, показав, що виділяють дві основні їх групи:

по-перше, ті, які безпосередньо регулюють оплату праці, і по-друге, ті, які визначають податкове навантаження на неї.

Ключовим правовим актом, який регулює трудові відносини, є Конституція України. Вона гарантує кожному громадянину право на працю, соціальний захист та безпечні умови праці. Конституція відіграє важливу роль у забезпеченні прав і свобод людини. Вона визначає положення особи в суспільстві та її відносини з державою [21].

В Україні використовується система централізованого впровадження норм, які регулюють взаємовідносини у сфері розрахунків з персоналом підприємств. Держава регулює оплату праці працівників підприємств усіх форм власності та господарювання, встановлюючи мінімальну заробітну плату, інші державні норми та гарантії, а також умови і розміри оплати праці працівників установ і організацій, які фінансуються з бюджету. Це здійснюється також через оподаткування доходів працівників. Розмір мінімальної заробітної плати визначається Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів зазвичай один раз на рік перед затвердженням Державного бюджету країни.

Важливим законодавчим актом є Кодекс законів про працю України, згідно основних положень якого працівник має право на достойну оплату праці, що забезпечує йому та його сім'ї достатній рівень життя. Закон також встановлює мінімальну заробітну плату, яка має бути виплачена незалежно від функцій та обов'язків працівника [15].

Низка законів здійснює не лише регулювання оплати праці, а також визначає податкове навантаження на заробітну плату. Уведення в дію Податкового кодексу України Верховною Радою стало тією позитивною тенденцією, яка сприяла зниженню податків з доходів громадян. Згідно кодексу податок на доходи сплачують всі фізичні особи-резиденти, які можуть отримувати доходи як в Україні, так і за кордоном.

Крім регулювання оплати праці, в Україні існує також низка законів, що контролюють її виплату. У першу чергу – це Закон України «Про оплату

праці», яким визначено правові, економічні та організаційні засади оплати праці працівників підприємств і організацій різних форм господарювання та власності, які перебувають з цими підприємствами в трудових відносинах на підставі трудового договору. Норми цього закону спрямовані на забезпечення відтворювальної та стимулюючої функцій заробітної плати [22].

У цьому законі надається визначення заробітної плати, вказується її мінімальна сума, а також визначено розмір заробітної плати, що здійснюється за просту, некваліфіковану працю. Розмір даної зарплатні не може бути нижчим, ніж встановлена сума виплат за годинну або місячну норму праці, виконану працівником. Головною особливістю даного закону є визначення загальних положень щодо оплати праці, а деталі часто визначаються іншими законами.

Згідно з Законом України «Про колективні договори і угоди», встановлено юридичні принципи розробки та укладення колективних договорів і угод, а також правові засади їх виконання для регулювання трудових відносин, що виникають між працівниками і власниками, а також для захисту їх інтересів. Згідно з цим Законом, сторонами переговорів з метою укладання угод, пов'язаних із трудовими відносинами на всіх рівнях, є власники (власники майна підприємств) або уповноважені ними органи з одного боку, та профспілки або інші представницькі організації працюючих, що мають відповідні повноваження, з іншого боку [23].

Отже, регулювання питань заробітної плати в законодавстві України полягає в забезпеченні достойного рівня оплати праці та захисту прав працівників у сфері оплати праці. Законодавство встановлює мінімальні стандарти оплати праці, визначає порядок виплати індексації та загальний порядок регулювання цієї сфери. Проте, необхідно забезпечити більш ефективний контроль з боку держави та суспільства, щоб гарантувати дотримання прав працівників і створити справедливі умови оплати праці для всіх працюючих українців.

Облік розрахунків з оплати праці в організації регулюється НП(С)БО 26 «Виплати працівникам». Згідно даного стандарту виділяються такі основні елементи:

- поточні виплати заробітної плати працівникам;
- виплати працівнику у випадку звільнення;
- виплати працівнику після трудової діяльності;
- інші виплати працівникам [24].

Основними документами, які безпосередньо застосовуються під час розрахунку заробітної плати, є:

- кадрова документація;
- таблиць обліку робочого часу;
- документи для обліку виробітку (наряди, маршрутні листи, відомості обліку виробітку, тощо);
- розрахункові, платіжні та розрахунково-платіжні відомості.

На підприємстві облік розрахунків із заробітної плати та інших виплат працівникам здійснюється на основі спеціальних типових документів. Затверджені в Україні основні форми первинних документів, згруповані за напрямом використання, наведено в табл. 1.2.

Серед представлених форм первинної документації обов'язковими для будь-якого суб'єкта господарювання незалежно від його організаційно-правової форми є такі кадрові документи, як наказ про прийняття на роботу, переведення на іншу роботу, надання відпустки, припинення трудового договору (наказ про звільнення) та особова картка працівника.

Для обліку та контролю за використанням робочого часу для всіх категорій працівників обов'язковим є таблиць обліку використання робочого часу та розрахунку заробітної плати. Для здійснення розрахунків з виплат працівникам складається розрахункова та платіжна (або розрахунково-платіжна відомість), які містять інформацію про нарахування заробітної плати та її виплату.

Таблиця 1.2

Типові форми первинних документів, що застосовуються на підприємствах
для обліку оплати праці

Номер форми	Назва форми	Номер форми	Назва форми
1	2	3	4
Кадрова документація		Облік використання робочого часу	
П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	П-15	Список осіб, які працювали у понаднормовий час
П-2	Особова картка	П-16	Листок обліку простоїв
П-3	Алфавітна картка	Облік розрахунків з оплати праці	
П-4	Особова картка фахівця з вищою освітою, який виконує науково-дослідні, проектно-конструкторські та технологічні роботи	П-49	Розрахунково-платіжна відомість
П-5	Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу	П-50	Розрахункова відомість
П-6	Наказ (розпорядження) про надання відпустки	П-51	Розрахункова відомість
П-7	Список про надання відпустки	П-52	Розрахунок заробітної плати
Облік використання робочого часу		П-53	Платіжна відомість
П-8	Наказ (розпорядження) про припинення дії трудового договору (контракту)	П-54	Особовий рахунок
П-12	Табель обліку використання робочого часу та розрахунку заробітної плати	П-54-А	Особовий рахунок
П-13	Табель обліку використання робочого часу	П-55	Накопичувальна картка виробітку та заробітної плати
П-14	Табель обліку використання робочого часу	П-56	Накопичувальна картка обліку заробітної плати

Джерело: складено на підставі [25]

Підтвердженням правомірності та контролю за правильністю обліку оплати праці на підприємстві є документування всіх операцій, що стосуються розрахунків з працівниками.

Первинні документи, що є підставою для нарахування заробітної плати, можна поділити на внутрішні та зовнішні (табл. 1.3).

Основним документом, що регулює процеси обліку оплати праці на підприємстві, є його облікова політика. Вона повинна бути зафіксована у відповідному розпорядчому документі, який містить три ключові розділи, що

відповідають основним етапам формування цієї політики: організаційний, методичний та технічний.

Таблиця 1.3

Документальне забезпечення обліку оплати праці на підприємстві

Документи	Види документів	Назва документів
Внутрішні документи	Первинні документи	Розрахунково-платіжні відомості, розрахункові відомості, платіжні відомості, розрахунки бухгалтерії, довідки бухгалтерії
	Документи-підстави	Штатний розпис, посадові інструкції бухгалтерів, положення про облікову політику, положення про бухгалтерську службу, положення про оплату праці, положення про соціальний пакет, положення про преміювання, положення про правила користування мобільним зв'язком, положення про охорону праці, табель використання робочого часу, наряди на виконання робіт, список осіб, які працювали понаднормово, листок обліку простоїв, договори та акти виконаних робіт по трудовій угоді, накази керівництва, заяви працівників, рапорти, догани, особова картка працівника, графік відпусток
Зовнішні документи	Первинні документи	Квитанції, рахунки, рахунки-фактури
	Документи-підстави	Довідки, договори

Джерело: складено на підставі [25, с. 101]

Організаційна складова в частині оплати праці повинна визначати основні аспекти, такі як визначення осіб, відповідальних за ведення обліку оплати праці, їхні посадові інструкції, перелік центрів витрат і сфер відповідальності. Також вона повинна враховувати системи внутрішнього контролю та забезпечення конфіденційності у розрахунках оплати праці.

Методичний компонент повинен передбачати розробку системи і форм оплати праці, які застосовуються на підприємстві. Він має визначити перелік робіт, що підлягають нормуванню, порядок визнання нарахованої суми виплат

за поточними зобов'язаннями, порядок нарахування виплат за невідпрацьований час, премій та інших стимулюючих виплат, а також варіанти обліку витрат.

Технічна частина облікової політики стосовно витрат на оплату праці включає робочий план рахунків за центрами витрат та центрами відповідальності, форми первинних документів для розрахунків з оплати праці та облікові реєстри [26, с. 62].

1.3. Особливості обліку розрахунків з оплати праці згідно національних і міжнародних стандартів

Розширення міжнародної діяльності, яка охоплює всі сфери життя суспільства, внесло суттєві зміни і в національну систему бухгалтерського обліку. Розвиток міжнародної торгівлі, розширення транснаціональних корпорацій, глобалізація фінансових ринків створили потребу у створенні та впровадженні методології бухгалтерського обліку та звітності, що відповідає міжнародним стандартам.

Упровадження на вітчизняних підприємствах міжнародних стандартів обліку та звітності відкриває нові можливості для ефективної роботи інформаційної системи організацій. Ведення обліку та складання фінансової звітності відповідно до міжнародних вимог на українських підприємствах дозволяє вдосконалити систему обліку оплати праці та забезпечує наочність та прозорість фінансової інформації. Це, в свою чергу, підвищує рівень інвестиційної привабливості наших підприємств.

Порядок ведення обліку оплати праці та викладення інформації про ці виплати у фінансовій звітності в Україні визначається згідно національного стандарту НП(С)БО 26 «Виплати працівникам», за міжнародними стандартами облік розрахунків з працівниками регулюється МСБО 19 «Виплати працівникам».

У НП(С)БО 26 відсутнє конкретне визначення поняття «виплати працівникам», у ньому лише деталізуються виплати згідно кожної їх групи, а також надається визначення окремих термінів. У той час як міжнародний стандарт дає чітке його визначення. Згідно МСБО 19 виплатами працівникам вважаються всі форми компенсації, які надаються з боку суб'єкта господарювання в обмін на послуги, що їх надають працівники, або під час їх звільнення [27].

МСБО 19 розглядає діяльність працівників як послуги, за які вони отримують відповідну компенсацію. Важливо відзначити, що в рамках цього стандарту керівник (директор) та інший управлінський персонал суб'єкта господарювання також вважаються працівниками. Стандарт охоплює всі види виплат працівникам, включаючи всі ті виплати, які здійснюються відповідно до:

- 1) офіційних угод між суб'єктом господарювання та окремими працівниками, групами працівників чи їхніми представниками;
- 2) вимог законодавства або галузевих угод, що визначають внески підприємства до різних програм національного, державного, галузевого чи іншого рівня з участю кількох роботодавців;
- 3) неофіційної практики, яка призводить до виникнення конструктивних зобов'язань між сторонами.

При цьому виплати працівникам можуть бути грошовими або надаватися у формі товарів чи послуг, безпосередньо самим працівникам, їхнім родинам або іншим утриманцям, а також іншим особам, зокрема таким, як страхові компанії [28, с. 482].

Однією з ключових відмінностей між НП(С)БО та МСБО є сувора регламентація в національному стандарті дій бухгалтера. Український бухгалтерський облік передбачає використання єдиного плану рахунків, який є обов'язковим для всіх суб'єктів господарської діяльності. НП(С)БО традиційно орієнтовані на вимоги регулюючих органів, таких як Державна податкова служба та Державна служба статистики, тоді як принципи МСБО в

першу чергу спрямовані на потенційних або реальних користувачів інформації, таких як акціонери, інвестори тощо [29, с. 36].

Мета МСБО 19 полягає у визначенні бухгалтерського обліку та розкритті інформації про виплати працівникам. Згідно з цим стандартом, суб'єкт господарювання повинен визнавати зобов'язання, якщо працівник надав послугу в обмін на майбутні виплати, а також витрати, якщо суб'єкт господарювання отримує економічну вигоду від послуги, наданої працівником, у обмін на виплати працівнику у вигляді оплати праці.

Національний стандарт 26 визначає основні методологічні засади формування інформації щодо виплат працівникам за виконані роботи, а також її розкриття у фінансовій звітності.

МСБО 19 визначає чотири категорії виплат працівникам організації:

- короткострокові виплати;
- виплати по завершенні трудової діяльності;
- інші довгострокові виплати;
- виплати при звільненні працівника [27].

Проведемо порівняльну характеристику національних та міжнародних стандартів щодо обліку оплати праці (табл. 1.4).

Як видно з таблиці, незважаючи на те, що національні стандарти бухгалтерського обліку базуються на міжнародних, щодо обліку оплати праці між ними є певні відмінності.

Таблиця 1.4

Порівняльна характеристика НП(С)БО 26 і МСБО19
щодо обліку оплати праці

Критерії	НП(С)БО 26	МСБО 19
1	2	3
Мета	Стандарт визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності	Надано визначення виплат працівникам та розкрито інформацію про всі види виплат

Продовження таблиці 1.4

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
Склад виплат	Поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченню трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати працівникам	Короткострокові виплати працівникам, виплати по закінченню трудової діяльності, інші довгострокові виплати працівникам, виплати при звільненні
Сфера застосування	Застосовується на підприємствах, організаціях, інших юридичних особах, незалежно від форм власності, крім бюджетних установ	Використовується для обліку всіх виплат працівникам, за виключенням тих, які регулюються МСФЗ 2 «Платіж на основні акції»
Кількість складових (пунктів)	34	161

Джерело: складено на підставі [30, с. 1378; 31, с. 230]

У першу чергу це стосується складу виплат – в МСБО 19 їх 161 категорія, а в НП(С)БО 26 – лише 34. НП(С)БО 26 зовсім не розкриває таку категорію, як «інші довгострокові виплати». Також після прийняття в Україні НП(С)БО 34 «Платіж на основі акцій» доцільно було б ввести зміни в ПНП(С)БО 26 щодо виплат на основі часток у капіталі.

Склад виплат працівникам згідно національних та міжнародних стандартів представлено в табл. 1.5.

Таблиця 1.5

Порівняння складу виплат працівникам за національними та міжнародними стандартами

НП(С)БО 26	МСБО 19
<i>1</i>	<i>2</i>
<i>Короткострокові виплати</i>	
Заробітна плата за окладами та тарифами	Зарплати робітникам та службовцям і внески на соціальне забезпечення
Інші нарахування з оплати праці	Оплачувана щорічна відпустка та оплачувана відпустка у зв'язку з хворобою
Виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час)	Участь у прибутку та преміюванні

Продовження таблиці 1.5

<i>1</i>	<i>2</i>
Премії та інші заохочувальні виплати	Негрошові пільги (медичне обслуговування, надання житла, автомобілів та безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг) для теперішніх працівників
<i>Довгострокові виплати</i>	
Інші довгострокові виплати працівникам	Додаткова відпустка за вислугу років
	Оплачувана академічна відпустка
	Виплата до ювілеїв і за вислугу років
	Виплати пов'язані із тривалою непрацездатністю
	Виплати частки прибутку та премії
	Відстрочені компенсації
<i>Виплати по закінченню трудової діяльності</i>	
Різні види пенсійного забезпечення працівників (крім державного)	Пенсійне забезпечення
Інші зобов'язання підприємства, які воно бере на себе щодо своїх колишніх працівників	Страхування життя після закінчення трудової діяльності
	Медичне обслуговування після закінчення трудової діяльності

Джерело: складено на підставі [24; 27]

Відмінністю МСБО 19 є те, що склад виплат працівникам у ньому відображається з точки зору поточних та майбутніх доходів фізичних осіб або членів їх сімей, які пов'язані з роботою працівника на конкретному підприємстві. При цьому виплачуватися вони можуть як безпосередньо підприємством працівнику, так і через третю особу. Тобто МСБО 19 містить конкретні принципи відображення в обліку та звітності не лише поточних витрат, а також тих витрат, які виникають на підприємстві у зв'язку з виплатами працівникам на соціальні та пенсійні програми.

МСБО 19, на відміну від НП(С)БО 26, охоплює більший спектр питань щодо обліку розрахунків за оплатою праці працівникам. Він включає не лише заробітну плату та премії, а й компенсації за відсутність працівників, виплати, пов'язані з участю працівників у прибутку підприємства, а також негрошові пільги у вигляді медичного обслуговування, надання житла, автомобілів, безкоштовних товарів. Згідно з МСБО 19, до загальних витрат на утримання персоналу, наряду зі звичайною заробітною платою, включаються також

внески роботодавця на соціальне забезпечення працівників, такі як соціальне страхування та інші, і вони розглядаються як окремі складові виплат, що входять до загального обсягу заробітної плати.

Необхідно звернути увагу також на відображення в МСБО 19 виплат після припинення трудової діяльності. НП(С)БО також містить основні положення обліку таких виплат, однак на практиці цей механізм не отримав широкого застосування через складність обліку програм із визначеною виплатою [32, с. 1125].

Слід відміти, що крім МСБО 19 регулювання обліку оплати праці здійснюється також МСБО 26 «Облік і звітність щодо програм пенсійного забезпечення».

Узагальнюючи можна відмітити, що в НП(С)БО інформація надається у більш стислому вигляді, це дає можливість бухгалтеру скоротити час на його вивчення. У той же час таке стисле викладення положень не полегшує, а суттєво ускладнює роботу бухгалтера, тому що багато питань щодо обліку оплати праці можна тлумачити по-різному, що в свою чергу може призвести до виникнення помилок.

Тому основною рекомендацією стосовно покращення системи обліку виплат працівникам на підприємстві може бути деталізація внутрішніх інструктивних документів, урахування наявних прикладів та типових ситуацій на інших підприємствах, що полегшить у кінцевому рахунку роботу бухгалтера під час здійснення операцій обліку заробітної плати.

Висновки до розділу 1

1. Аналіз літературних джерел показав, що серед вчених не існує єдиного підходу до визначення заробітної плати, фахівці рекомендують розглядати її з декількох точок зору: з точки зору підприємця, працівника, як елемента ринку праці, як грошове вираження товару робоча сила і як категорію, що відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником.

2. В Україні найбільш поширеними є дві форми заробітної плати – відрядна та погодинна. Кожна з них має декілька систем. Обираючи ту чи іншу систему оплати праці на підприємстві слід враховувати такі аспекти, як форма власності, розмір і структура підприємства, характер продукції (послуг), що воно виготовляє, а також особливості тих цінностей і цілей, що домінують в колективі.

3. Регулювання питань, пов'язаних з оплатою праці, визначається низкою різноманітних нормативних актів. Виділяють дві основні їх групи: по-перше, ті, які безпосередньо регулюють оплату праці, і по-друге, ті, які визначають податкове навантаження на неї. Основним документом, що регулює процеси обліку оплати праці на підприємстві, є його облікова політика. Вона повинна містити три ключові розділи, що відповідають основним етапам формування цієї політики: організаційний, методичний та технічний.

4. Порядок ведення обліку оплати праці та викладення інформації про ці виплати у фінансовій звітності в Україні визначається згідно національного стандарту НП(С)БО 26 «Виплати працівникам», за міжнародними стандартами облік розрахунків з працівниками регулюється МСБО 19 «Виплати працівникам».

5. Незважаючи на те, що національні стандарти бухгалтерського обліку базуються на міжнародних, щодо обліку оплати праці між ними є певні відмінності. У першу чергу це стосується складу виплат – в МСБО 19 їх 161 категорія, а в НП(С)БО 26 – лише 34. НП(С)БО 26 зовсім не розкриває таку категорію, як «інші довгострокові виплати». Також після прийняття в Україні НП(С)БО 34 «Платіж на основі акцій» доцільно було б ввести зміни в ПНП(С)БО 26 щодо виплат на основі часток у капіталі.

РОЗДІЛ II. ПРАКТИКА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ТОВ «ТЕЛЕКАРТ-ПРИЛАД»

2.1. Загальна характеристика підприємства та його облікової політики

Об'єктом дослідження в кваліфікаційній роботі є товариство з обмеженою відповідальністю «Телекарт-Прилад» (далі – ТОВ «Телекарт-Прилад»). Підприємство розташоване за адресою: м. Одеса, проспект Небесної Сотні, 105.

ТОВ «Телекарт-Прилад» є самостійною юридичною особою, веде свою діяльність згідно чинного законодавства України, має Свідоцтво про державну реєстрацію та Статут. Взаємовідносини в колективі підприємства регулюються Корпоративним кодексом, Кодексом трудової етики, Правилами внутрішнього трудового розпорядку та іншими документами.

ТОВ «Телекарт-Прилад» є однією з провідних компаній в Україні, виробником сучасних цифрових засобів зв'язку. Основний напрямок діяльності – виробництво комплексних автоматизованих систем для галузей енергетики, транспорту, телекомунікацій, а також для комунального господарства. Особливістю виробництва є використання контактних і безконтактних карт.

Загальна структура ТОВ «Телекарт-Прилад», як і багатьох виробничих підприємств, складається із організаційної структури управління та безпосередньо виробничої структури.

Тип структури управління відображений у Положенні про структуру ТОВ «Телекарт-Прилад», затвердженого 3 липня 2017 року, на підставі даного положення організовується повсякденна робота кожного структурного підрозділу, здійснюється оцінка результативності роботи, складаються

посадові інструкції працівників, визначаються їх функції, завдання, права та обов'язки.

Організаційна структура підприємства представлена на рис. 2.1.

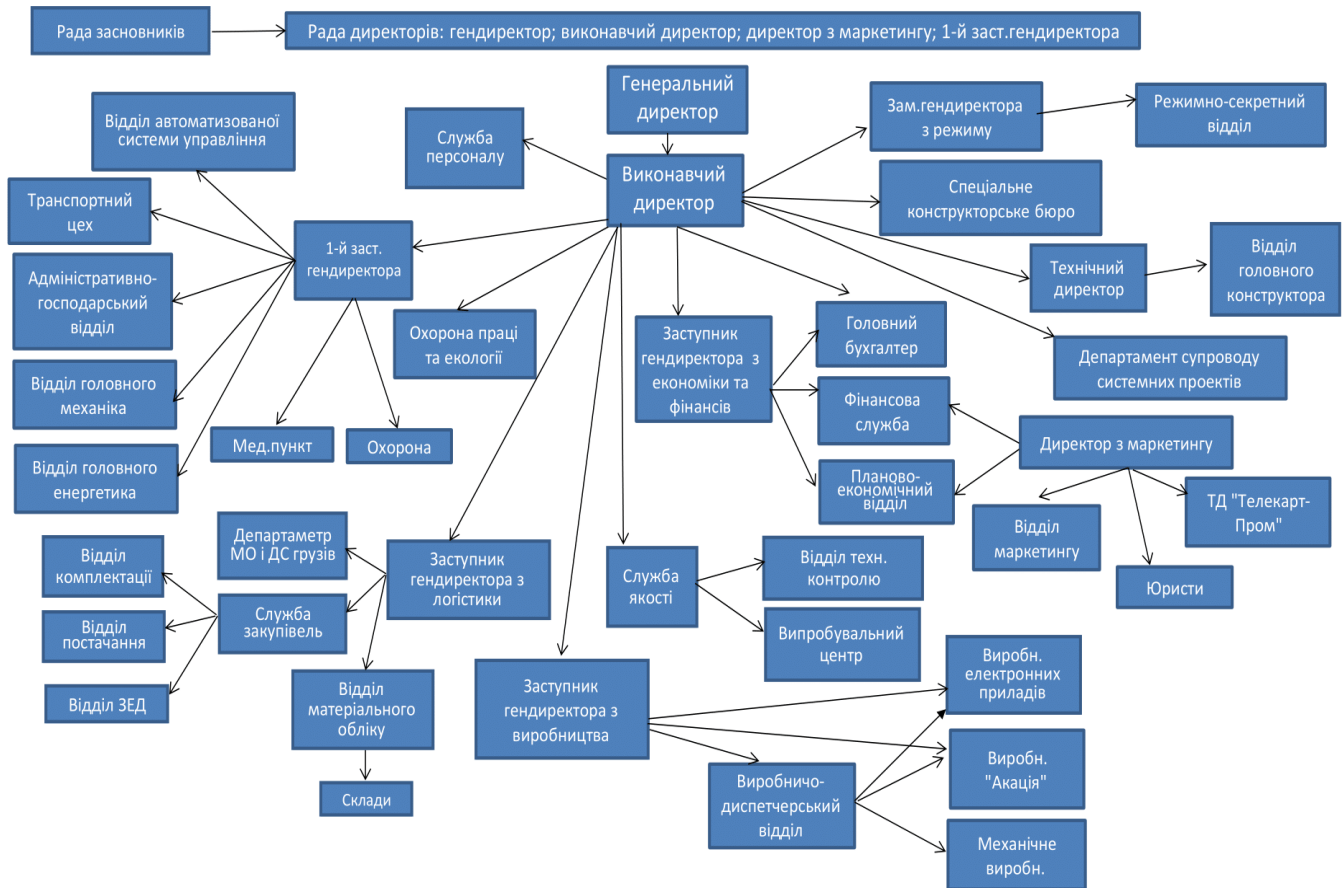


Рис. 2.1. Організаційна структура ТОВ «Телекарт-Прилад»

Джерело: побудовано за даними підприємства

Виробнича структура ТОВ «Телекарт-Прилад» має змішаний (предметно-технологічний) тип, згідно якого заготівельні цехи та виробничі ділянки побудовані за технологічним принципом, а обробні та складальні цехи – за предметним.

Загальне управління підприємством здійснює Генеральний директор. Статус, порядок призначення та звільнення з посади Генерального директора визначається статутом підприємства.

Безпосереднє управління підприємством здійснюють заступники генерального директора, функціональні директори, начальники відділів,

служб і дільниць відповідно до затвердженої структури оперативної підпорядкованості.

Управління роботою кожного підрозділу підприємства здійснює керівник, який призначається та звільняється з посади згідно наказу Генерального директора, підставою для чого виступає службова записка, яку подає начальник виробництва.

До складу підприємства входять приладобудівний завод, сервісний центр, конструкторське бюро, відділ маркетингу, а також філія у м. Київ.

Засноване в 1995 році ТОВ «Телекарт-Прилад» сьогодні стало одним із провідних, з динамічним розвитком і високим рівнем досвіду у сфері комунікацій підприємством. Важливим є те, що на підприємстві діє система якості виробництва, яка відповідає міжнародним вимогам ISO 9001.

Для підвищення якості своєї продукції підприємство й зараз упроваджує нові системи її контролю, прагне якнайкраще задовольняти запити своїх замовників. Так, у 2004 році був створений випробувальний центр, а також випробувальна лабораторія, яка отримала акредитацію від Національної Агенції акредитації України.

Підприємство успішно займається виробництвом пластикових карт, які користуються великим попитом серед національних операторів. Протягом свого існування компанія виготовила більше вісімдесяти мільйонів пластикових карт, включаючи телефонні, ідентифікаційні, клубні, безконтактні, дисконтні та стрейч-картки.

Додатковою сферою діяльності компанії є виробництво систем контролю доступу. Ці системи можуть бути встановлені в різних громадських закладах, таких як готелі, великі підприємства, банки, бізнес-центри, багатоквартирні будинки й інші об'єкти, які потребують безпечного контролю доступу.

Системи контролю використовуються для ідентифікації осіб, які мають право перебувати на визначеній території, а також для обмеження доступу до закритої території. Їх часто використовують для управління базою персоналу

та відвідувачів у різних громадських закладах, для грошового розрахунку з робітниками та обліку робочого часу.

Компанія щорічно бере участь у конкурсі "100 кращих товарів України" і неодноразово на цьому конкурсі ставала переможцем.

Конструкторським бюро розроблено та впроваджено у виробництво автоматичний багатопозиційний ламінатор, який забезпечує збір заготовок для безконтактних карток в автоматичному режимі. Цей ламінатор автоматично подає касету визначеною програмою на відведену позицію у вузол гарячого ламінування, а потім автоматично переміщає її на позицію охолодження і розбирання касети.

Застосування новітніх технологій, що передбачають мінімальне втручання людини, гарантує високий рівень якості продукції, що виготовляє підприємство, та ефективність самого виробничого процесу.

Підприємство активно займається розробкою та впровадженням у виробництво повної лінійки приладів для обліку електричної енергії, а також масовим виробництвом багатофункціональних лічильників активної, реактивної та повної енергії.

Ще одним цікавим видом продукції, що почала виготовляти компанія, є системи контролю доступу (СКД), які передбачають використання безконтактних пластикових карт як перепусток, що призначені для підвищення безпеки об'єктів, а також для забезпечення трудової дисципліни на підприємствах, де вони встановлюються.

Практично щороку компанія впроваджує нове обладнання для виробництва різних видів карт та розробляє нові застосунки, що базуються на використанні електронних карт, як контактних, так і безконтактних.

Підприємство виготовляє також продукцію для Міністерства оборони України. Для виготовлення військового обладнання був створений самостійний підрозділ - виробничий комплекс "Акація", який включає в себе збірку військового обладнання та його модулів. Цей комплекс має замкнутий виробничий цикл, на якому працює висококваліфікований інженерно-

технічний персонал, озброєний необхідним устаткуванням та засобами контролю якості і надійності продукції.

Компанія за науково-технічної підтримки Міністерства Оборони України розробила та впровадила у виробництво значну кількість засобів зв'язку та автоматизації військового призначення. Зараз зазначені засоби виробляються серійно і постачаються до відповідних силових структур.

Продукція підприємства поставляється на підприємства не лише України, а також найбільшим енергопостачальним компаніям, телекомунікаційним операторам, промисловим та іншим споживачам Болгарії, Латвії, Азербайджану, Узбекистану, Молдови, Туркменістану, Казахстану.

Бухгалтерську службу на ТОВ «Телекарт-Прилад» очолює головний бухгалтер.

Основним документом, що визначає принципи та способи ведення бухгалтерського обліку для відображення усіх господарських операцій, що здійснюються на підприємстві, є Наказ про облікову політику [33, с. 125].

У Наказі про облікову політику досліджуваного підприємства міститься обмаль інформації, яка стосується особливостей обліку оплати праці. Зазначається лише, що до прямих витрат на оплату праці включаються основна заробітна плата, додаткова заробітна плата та відрахування на соціальне страхування. Також відмічається, що витрати на оплату праці загальновиробничого персоналу є однією із статей калькулювання загальновиробничих витрат підприємства (Додаток А).

Ці питання більш детально розкрито у Положенні про оплату праці. У Положенні зазначено, що воно розроблено враховуючи такі законодавчі акти, як Закон України «Про оплату праці» та Кодекс законів про працю України. Згідно даного Положення визначено порядок та умови оплати праці працівників на підприємстві: зазначено, що заробітна плата працюючих встановлюється та сплачується відповідно до статті 97 Кодексу законів про працю України і складається з окладу, що залежить від займаної працівником

посади.

Положенням прописано, що заробітна плата виплачується на підприємстві два рази на місяць, а саме: 5-7 числа поточного місяця за фактично відпрацьований час у другій половині попереднього місяця та 20-22 числа поточного місяця за відпрацьований час з 1 по 15 число поточного місяця (Додаток Б).

У тому випадку, коли день виплати співпадає з вихідним (святковим або неробочим) днем, виплата заробітної плати здійснюється напередодні вихідного дня.

Виплата заробітної плати здійснюється шляхом перерахувань на зарплатні картки. У випадку, якщо на день виплати заробітної плати зарплатний рахунок працівника ще не відкритий, виплата здійснюється в установлені строки через касу підприємства.

Основними розпорядчими документами на ТОВ «Телекарт-Прилад» щодо особового складу, які є основою для здійснення бухгалтерських операцій з оплати праці, є накази про прийом на роботу та звільнення (припинення трудового договору), наказ про переведення на іншу роботу, наказ про надання відпустки.

На підприємстві діє проста погодинна система оплати праці з фіксованим окладом, визначеним штатним розписом підприємства. Погодинна оплата праці працівникам підприємства розраховується на підставі фактично відпрацьованого часу, який фіксується в таблиці обліку робочого часу, за визначеним окладом для кожної посади.

Вважаємо, що для зменшення можливих помилок та неточностей в обліковій політиці або в положенні повинна бути більша деталізація позицій, що враховували б усі принципові питання обліку оплати праці. Такими можуть бути:

- 1) застосовувані на підприємстві системи і форми оплати праці;
- 2) наведення переліку робіт, які підлягають нормуванню;

- 3) прописано порядок визнання нарахованої суми виплат за поточними зобов'язаннями;
- 4) більш детально розписано порядок нарахування премій та інших заохочувальних виплат, а також оплати за невідпрацьований час;
- 5) наведено перелік об'єктів витрат та об'єктів калькулювання.

Доцільно також більш чітко прописати порядок створення резервів на виплату відпусток, надбавок, премій за підсумками роботи за рік, винагород за вислугу років; визначити більш конкретно основні форми кадрової документації та строк подання первинних документів з обліку оплати праці до бухгалтерії та ін.

Така деталізація облікової політики в частині оплати праці буде сприяти підвищенню якості обробки облікової інформації, а також допоможе працівникам бухгалтерії під час підготовки звітності, і буде нормативною базою під час перевірок підприємства з боку фінансових органів.

2.2. Облік та документальне оформлення розрахунків з оплати праці на ТОВ «Телекарт-Прилад»

Основним нормативним документом, що регулює організацію бухгалтерського обліку оплати праці на підприємствах, є Закон України "Про оплату праці". Цей закон та інші нормативні акти визначають види нарахувань працівникам у рахунок оплати праці, а також організацію її обліку [34, с. 119].

О. В. Артюх відмічає, що оплата праці та виплати, що здійснюються працівникам підприємства, є одними із важливих об'єктів бухгалтерського обліку, адже він є складовою основних облікових підсистем підприємства: фінансового, управлінського та податкового обліку [35, с. 79].

Основним документом, який регулює організацію та процеси обліку оплати праці на ТОВ «Телекарт-Прилад», системи та форми оплати праці, які застосовуються на підприємстві, розміри основної та додаткової заробітної

плати, розроблену систему надбавок, доплат, а також систему преміювання працівників, є Положення про оплату праці.

Трудові відносини між кожним працівником та керівництвом підприємства регулюються Кодексом Законів про працю України. Згідно з цим законодавчим актом, компанія ТОВ «Телекарт-Прилад» визначила процедуру набору, звільнення та переміщення працівників на інші види робіт чи посад.

Прийом на роботу, звільнення та всі переміщення працівників здійснюються згідно наказу Генерального директора за поданням начальників підрозділів підприємства або уповноважених осіб.

Під час прийому на роботу нового працівника йому обов'язково встановлюється випробувальний термін. Для управлінського персоналу, інженерно-технічних та інших працівників і службовців він встановлений в кількості 3 місяців, а для виробничих робітників – 1 місяць, за виключенням тих осіб, для яких проходження випробувального терміну не може бути застосовано відповідно до Трудового законодавства.

Співробітники, які працюють на підприємстві більше одного року, отримують щорічні відпустки, які надаються згідно з графіком, що встановлюється на поточний рік згідно поданих у грудні попереднього року начальниками підрозділів графіків і затверджується Генеральним директором.

Щорічна чергова відпустка надається і оплачується працівникам у порядку, встановленому Трудовим законодавством, загальною кількістю 24 календарних дні.

У тому випадку, коли провідний фахівець чи керівник структурного підрозділу підприємства йде у відпустку, в наказі про відпустку вказується посадова особа, яка повинна виконувати обов'язки цього відсутнього працівника. При цьому, особа, яка буде виконувати обов'язки, ознайомлюється з наказом і дає на це згоду.

Якщо на ТОВ "Телекарт-Прилад" працівники залучаються до роботи у вихідні та святкові дні, це оформляється наказом, в якому вказується не лише прізвище та ініціали працівника, але вид робіт і відведений час, на який він

залучається професія, місце роботи. У цьому випадку табельник відділу кадрів здійснює облік відпрацьованих годин, які враховуються в понаднормовий час.

Документом, що є підставою для нарахування заробітної плати на підприємстві, виступає табель обліку використання робочого часу (форма П-5) [36, с. 62].

Перелік усіх форми первинної документації, що використовуються на підприємстві для обліку розрахунків з оплати праці, представлено на рис. 2.2.

№ П-1	• Наказ про прийняття на роботу
№ П-2	• Особова карта працівника
№ П-3	• Наказ про надання відпустки
№ П-4	• Наказ про припинення трудового договору
№ П-5	• Табель обліку використання робочого часу
№ П-6	• Розрахунково-платіжна відомість

Рис. 2.2. Форми первинної документації, що використовуються на ТОВ «Телекарт-Прилад» для обліку розрахунків з оплати праці

Джерело: складено за даними підприємства

На досліджуваному підприємстві для ведення обліку заробітної плати використовується рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», згідно з планом рахунків, що затверджений на підприємстві. Цей рахунок є активно-пасивним і служить для узагальнення інформації щодо розрахунків з персоналом, включаючи як обліковий, так і необліковий склад. На даному рахунку фіксується інформація про розрахунки з оплати праці (всі види заробітної плати, премії, допомога тощо), а також розрахунки за не одержану

персоналом суму з оплати праці в установлений термін (розрахунки за депонентами) тощо.

За дебетом рахунку 66 фіксуються виплати працівникам, такі як основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога за тимчасовою непрацездатністю тощо. Також відображається вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів, що враховується у якості заборгованості за заробітною платою (у тому числі погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами), а також здійснюється утримання податку з доходів фізичних осіб, військового збору та інших утримань з виплат працівникам [37, с. 68].

За кредитом рахунку 66 відображається нарахування працівникам підприємства основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності та інших належних їм виплат.

Для рахунку 66 на бухгалтерією відкриваються такі субрахунки:

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

Для обліку витрат на оплату праці бухгалтерія підприємства відповідно до його облікової політики застосовує рахунки класу 9 «Витрати діяльності», а також рахунок 23 «Виробництво».

Витрати діяльності, пов'язані з оплатою праці, відображаються за дебетом рахунків:

- 91 «Загальновиробничі витрати»,
- 92 «Адміністративні витрати»,
- 93 «Витрати на збут»,
- 94 «Інші витрати операційної діяльності».

У таблиці 2.1 наведено кореспонденцію рахунків, що застосовуються на ТОВ «Телекарт-Прилад» для обліку господарських операцій за виплатами працівникам.

Таблиця 2.1

Облік операцій, пов'язаних з розрахунками за виплатами
працівникам ТОВ «Телекарт-Прилад»

№	Господарська операція	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
<i>A</i>	<i>B</i>	<i>1</i>	<i>2</i>
1.	Нараховано основну та додаткову заробітну плату та інші компенсаційні й заохочувальні виплати:		
1.1	робітникам, зайнятим в основному виробництві	23	661
1.2	адміністративно-управлінському персоналу	92	661
1.3	апарату управління підрозділами підприємства	91	661
1.4	працівникам відділу збуту	93	661
2.	Нараховано робітникам заробітну плату за виправлення браку	24	661
3.	Нараховано працівникам суму відпускних за рахунок створеного резерву	471	661

Джерело: складено на підставі первинних документів підприємства

Основним видом виплат працівникам за невідпрацьований час є щорічні основні та додаткові відпустки, а також оплата тимчасової непрацездатності. Для забезпечення витрат на оплату відпусток на підприємстві використовується рахунок 471 «Забезпечення виплат відпусток», який є пасивним, і за його кредитом відображається створення забезпечень (резерву) на виплату відпусток, а за дебетом – їх використання.

Оплата тимчасової непрацездатності працівників підприємства, здійснюється згідно порядку, встановленого трудовим законодавством, яка повинна бути підтверджена лікарняним листком.

За рахунок підприємства оплачуються перші п'ять днів тимчасової непрацездатності, що виникли внаслідок захворювання або травми, що не є нещасним випадком на виробництві. З шостого дня й надалі оплата лікарняних здійснюється за рахунок коштів пенсійного фонду України за весь період до відновлення працездатності. З 1 січня 2023 року лікарняний із тимчасової непрацездатності повинен розглядатися не пізніше ніж протягом 10 робочих днів із дня його надходження.

У таблиці 2.2 наведено кореспонденцію рахунків, що застосовуються за розрахунками виплат допомоги за тимчасовою непрацездатністю на ТОВ «Телекарт-Прилад».

Таблиця 2.2

Облік операцій, пов'язаних з розрахунками допомоги за тимчасовою непрацездатністю працівників ТОВ «Телекарт-Прилад»

№	Господарська операція	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
<i>A</i>	<i>B</i>	<i>1</i>	<i>2</i>
1.	Нараховано допомогу працівнику за тимчасовою непрацездатністю:		
1.1	за перші 5 днів хвороби за рахунок підприємства	949	663
1.2	за рахунок коштів ПФУ	378	663
2.	Нараховано ЄСВ на загальну суму допомоги	949	651
3.	Утримано ПДФО із суми допомоги:		
3.1	за перші 5 днів хвороби	663	641
3.2	за рахунок коштів ПФУ	663	641
4.	Утримано військовий збір із суми допомоги:		
4.1	за перші 5 днів хвороби	663	642
4.2	за рахунок коштів ПФУ	663	642
5.	Надійшли кошти від ПФУ	313	378
6.	Сплата ЄСВ до бюджету	651	311
7.	Сплачено ПДФО до бюджету:		
7.1	за перші 5 днів хвороби	641	311
7.2	за рахунок коштів ПФУ	641	313
8.	Сплачено військового збору:		
8.1	за перші 5 днів хвороби	642	311
8.2	за рахунок коштів ПФУ	642	313
9.	Виплачено допомогу з тимчасової непрацездатності працівнику:		
9.1	за рахунок підприємства	663	311
9.2	за рахунок коштів ПФУ	663	313

Джерело: складено на підставі первинних документів підприємства

Після нарахування заробітної плати та інших виплат працівникам бухгалтер підприємства здійснює утримання податків із заробітної плати і нарахування податків на заробітну плату. Із нарахованої заробітної плати

працівників утримуються такі податки: податок із доходів фізичних осіб (ПДФО), який складає 18%, та військовий збір – 1,5%.

На заробітну плату нараховується єдиний соціальний внесок (ЄСВ), який сплачує підприємство. Єдиний соціальний внесок – це консолідований страховий внесок до системи загальнообов’язкового державного соціального страхування, який сплачується підприємствами в обов’язковому порядку для забезпечення захисту прав працівників у всіх випадках, передбачених трудовим законодавством [38]. Його ставка складає 22 % для всіх працівників, за виключенням працівників-інвалідів, заробітна плата яких оподатковується за ставкою 8,41%. Підприємство зобов’язане щомісяця, не пізніше 20-го числа наступного за звітним, сплачувати до бюджету суму нарахованого єдиного соціального внеску за найманих працівників.

В умовах воєнного стану, що діє в Україні, нічого не змінилося, заробітну плату повинна виплачуватися два рази на місяць, а утримання податку з доходів фізичних осіб та військового збору, а також нарахованого єдиного соціального внеску необхідно також сплачувати разом із виплатою заробітної плати, своєчасно [39].

Для відображення в обліку утримань ПДФО і військового збору використовуються рахунки 641 і 642. Відображення нарахування ЄСВ здійснюється на рахунку 651.

У таблиці 2.3 наведено кореспонденцію рахунків, що застосовуються для відображення операцій з утримань із заробітної плати та її виплати, а також нарахувань ЄСВ на ТОВ «Телекарт-Прилад».

Таблиця 2.3

Облік операцій, пов’язаних з розрахунками виплат заробітної плати, утримань та нарахувань ЄСВ на ТОВ «Телекарт-Прилад»

№	Господарська операція	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
<i>A</i>	<i>B</i>	<i>1</i>	<i>2</i>
1.	Утримано із заробітної плати:		

Продовження таблиці 2.3

		Дт	Кт
<i>A</i>	<i>B</i>	<i>1</i>	<i>2</i>
1.1	податок з доходів фізичних осіб	661	641
1.2	військовий збір	949	642
2.	Утримано із заробітної плати працівника суму аліментів	661	685
3.	Утримано із заробітної плати робітника суму відшкодування збитку	661	375
4.	Нараховано ЄСВ на заробітну плату:		
4.1	робітників, зайнятих у виробництві	23	651
4.2	апарату управління підрозділами підприємства	91	651
4.3	адміністративно-управлінському персоналу	92	651
4.4	працівникам відділу збуту	93	651
5.	Нараховано ЄСВ за рахунок резерву, який створено для оплати відпусток	471	651
6.	Перераховано заробітну плату працівникам на карткові рахунки	661	311

Джерело: складено на підставі первинних документів підприємства

На ТОВ «Телекарт-Прилад» розроблено положення про відрядження (Додаток В). Виплата заробітної плати здійснюється два рази на місяць: аванс за першу половину місяця, який складає 50 % посадового окладу чи нарахованої за місяць заробітної плати, він виплачується 20-22 числа поточного місяця, і решта суми виплачується 5-7 числа місяця, наступного за звітним.

2.3. Діюча практика аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві

Покращенню системи обліку оплати праці на будь-якому підприємстві сприяє вчасно проведений аудит. Основна мета аудиту заробітної плати полягає в оцінці стану обліку усіх здійснених нарахувань, виявленні та усуненні допущених помилок, і попередження їх у майбутньому, що в

результаті впливає на фінансовий стан та результати діяльності підприємства в цілому [40, с. 127].

Вважаємо, що при організації аудиторської перевірки на ТОВ «Телекарт-Прилад» необхідно дотримуватися системного, комплексного підходу, який гарантує найвищу результативність та раціональність проведення аудиту.

Результативність проведення аудиту багато в чому залежить від розробленого плану й програми аудиту з урахуванням особливостей діяльності підприємства.

План проведення аудиту включає складається з трьох етапів, для кожного з яких визначаються відповідальні та встановлюються терміни виконання аудиторських процедур.

На першому етапі здійснюється перевірка статутних документів підприємства, його внутрішніх нормативних документів, що регулюють оплату праці.

Основний етап передбачає детальну перевірку всіх операцій щодо оплати праці та інших виплат, їх відповідності чинному законодавству; перевірку документального забезпечення обліку заробітної плати; перевірку стану синтетичного та аналітичного обліку оплати праці та інших виплат працівникам.

На третьому, заключному, етапі оформляється аудиторський висновок (звіт про перевірку) на основі результатів проведеної перевірки і надаються рекомендації бухгалтерській службі підприємства для покращення здійснення обліку оплати праці та інших виплат працівникам.

Програма аудиту нарахувань заробітної плати та інших виплат працівникам деталізує розроблений план. Вона включає мету, завдання, перелік первинних документів (як кадрових, так і облікових), які підлягають перевірці, а також розкриває зміст процедур аудиту.

У таблиці 2.4 наведена загальна програма проведення аудиту заробітної плати та інших виплат працівникам на досліджуваному підприємстві.

Таблиця 2.4

Загальна програма аудиту заробітної плати та інших виплат
працівникам на ТОВ «Телекарт-Прилад»

Етап	Мета	Джерела інформації	Методи	Зміст процедури аудиту
<i>A</i>	<i>I</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
1.	Впевнитись у наявності трудових (або цивільно-правових) договорів	Трудові договори	Суцільна перевірка	Перевірка наявності договорів
2.	Впевнитись у правильності оформлення первинних документів з обліку заробітної плати та інших виплат	Штатний розклад; накази про прийом на роботу, звільнення, відпустку, відрядження; лікарняні листки; таблиць обліку робочого часу; особові справи працівників	Дослідження документів	Перевірка повноти і правильності оформлення первинних документів
3.	Визначити правильність нарахування заробітної плати та інших виплат	Розрахункові відомості	Дослідження документів, арифметична перевірка	Перевірка правильності нарахування заробітної плати та інших виплат працівникам вимогам чинного законодавства
4.	Визначити обґрунтованість і правильність нарахування виплат за тимчасову непрацездатність та відпускних	Лікарняні листки, розрахункова відомість	Дослідження документів, арифметична перевірка	Перевірка правильності нарахування лікарняних та інших виплат за тимчасову непрацездатність, щорічних та додаткових відпусток
5.	Визначити правильність нарахування ЄСВ	Розрахункові відомості	Дослідження документів, арифметична перевірка	Перевірка правильності нарахування ЄСВ
6.	Визначити правильність утримання ПДФО	Розрахункові відомості	Дослідження документів, арифметична перевірка	Перевірка правильності розрахунку податкового зобов'язання з ПДФО
7.	Визначити правильність утримання військового збору	Розрахункові відомості	Дослідження документів, арифметична перевірка	Перевірка правильності нарахування військового збору
8.	Визначити правильність нарахування резерву відпускних	Баланс	Дослідження документів, арифметична перевірка	Перевірка правильності нарахування резерву відпускних

Продовження таблиці 2.4

<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
9.	Встановлення відповідності аналітичного обліку по заробітній платі синтетичному обліку	Розрахункові відомості, баланс	Дослідження документів, арифметична перевірка	Перевірка відповідності даних аналітичного обліку розрахунків з оплати праці даним рахунку 66
10.	Визначити правильність включення до витрат нарахованої заробітної плати та інших виплат	Розрахункові відомості, баланс	Арифметична перевірка	Перевірка повноти та правильності включення до витрат за видами діяльності витрат з оплати праці та нарахувань ЄСВ

Джерело: складено на підставі [40-44]

Під час здійснення аудиту нарахувань та виплат заробітної плати й інших виплат працівникам підприємства проводиться оцінка:

- системи розрахунків з оплати праці, що застосовується на підприємстві, встановлених розцінок і ставок; здійснюється перевірка достовірності даних;

- повноти, та правильності відображення розрахунків з оплати праці у первинних документах підприємства, регістрах бухгалтерського обліку та фінансовій звітності;

- дотримання встановлених на підприємстві термінів виплати заробітної плати працівникам;

- правильності розрахунку не лише основної, а й додаткової заробітної плати, заохочувальних та компенсаційних виплат, а також виплат за невідпрацьований час;

- своєчасності виплати заробітної плати працівникам підприємства та сплати податків і зборів;
- надання додаткових соціальних гарантій працівникам та правильність їх відображення в обліку;
- обґрунтованості віднесення заробітної плати на витрати підприємства.

С. Цимбалюк та Д. Цимбалюк вважають, що аудит заробітної плати на підприємстві повинен бути комплексним і мета такого аудиту оплати праці буде досягнута в тому випадку, коли буде здійснена оцінка законності, справедливості, дієвості та конкурентоспроможності системи оплати праці, яка застосовується на підприємстві, приведення її у відповідність до чинного законодавства з урахуванням стратегії розвитку підприємства, а також тієї ситуації, що склалася у внутрішньому та зовнішньому середовищі [45, с. 338].

З цієї позиції основними завданнями комплексного аудиту оплати праці повинні бути:

- оцінка відповідності системи оплати праці встановленим нормам вітчизняного законодавства та затвердженим на підприємстві положенням;
- встановлення ступеня відповідності діючої системи оплати праці розробленій стратегії розвитку підприємства;
- аналіз диференціації та структури заробітної плати;
- аналіз своєчасності здійснення виплат заробітної плати;
- оцінка конкурентоспроможності встановленої на підприємстві системи оплати праці та рівня заробітної плати;
- оцінка відповідності функцій заробітної плати, які вона повинна виконувати;
- оцінка рівня задоволення працівників підприємства встановленою системою оплати праці.

Одним із важливих етапів аудиту є перевірка правильності нарахування заробітної плати. Тому крім наведених вище завдань аудиту, слід відмітити також наступні (рис. 2.3).

Аудит заробітної плати на ТОВ «Телекарт-Прилад» показав, що система оплати праці на підприємстві є ефективною, облік операцій з нарахувань та виплат заробітної плати працівникам ведеться правильно. Під час аудиту не було виявлено суттєвих розбіжностей між первинними документами і даними розрахункових відомостей. Не виявлено також порушень у відображенні нарахувань з оплати праці у звітності підприємства.



Рис. 2.3. Процедури аудиту щодо правильності нарахувань заробітної плати та інших виплат працівникам

Джерело: складено на підставі [44-45]

Первинні документи, що стосуються оплати праці та інших нарахувань працівникам, заповнені з дотриманням всіх необхідних вимог.

Однак, на наш погляд, можна виділити певні недоліки. Зокрема, такі як недостатнє висвітлення в Положенні про облікову політику підприємства основних моментів щодо обліку оплати праці; відсутність деталізації синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», відсутність встановленого на підприємстві документообігу.

Для покращення системи обліку розрахунків з оплати праці на ТОВ «Телекарт-Прилад» можна надати такі рекомендації.

1. У Положенні про облікову політику більш детально прописати основні моменти, що стосуються особливостей обліку оплати праці на підприємстві.

2. Деталізувати рахунки з обліку оплати праці. А саме: до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» ввести наступні аналітичні рахунки:

661 «Розрахунки за заробітною платою»,

661/1 «Розрахунки за посадовими окладами і тарифами»,

661/2 «Надбавки та доплати»,

661/3 «Премії та інші заохочувальні виплати»,

661/4 «Виплати за невідпрацьований робочий час, що не потребують створення резерву»,

662 «Виплати за невідпрацьований робочий час, що потребують створення резерву»,

663 «Розрахунки за іншими виплатами».

До виплат, що потребують створення резерву, в першу чергу відносяться виплати працівникам за відпустками.

Така деталізація рахунку 66 сприятиме систематизації виплат працівникам та контролю за витратами на оплату праці, розширить можливості управлінського персоналу щодо використання облікової інформації, підвищить ефективність аналітичної роботи на підприємстві..

3. Створення графіку документообігу, який допоможе оптимізувати час на обробку документів і забезпечить чіткий рух документів між виконавцями облікового процесу, які безпосередньо пов'язані з кадровою та обліковою роботою оплати праці. У цьому графіку необхідно чітко прописати виконавців та строки складання і подання документів.

Покращення системи обліку оплати праці на ТОВ «Телекарт_Прилад» сприятиме прийняттю правильних управлінських рішень, допоможе удосконалити процес бухгалтерського обліку та відображення операцій з оплатою праці у звітності підприємства, запобігатиме помилкам, які можуть виникнути в обліку нарахування заробітної плати.

Висновки до розділу 2

За результатами дослідження, проведеного в другому розділі кваліфікаційної роботи, можна зробити такі висновки.

1. Досліджуване підприємство ТОВ «Телекарт_Прилад», є однією з провідних компаній в Україні, виробником сучасних цифрових засобів зв'язку. Виробнича структура підприємства має змішаний (предметно-технологічний) тип, згідно якого заготівельні цехи та виробничі ділянки побудовані за технологічним принципом, а обробні та складальні цехи – за предметним.

2. У Наказі про облікову політику досліджуваного підприємства міститься обмаль інформації, яка стосується особливостей обліку оплати праці. Зазначається лише, що до прямих витрат на оплату праці включаються основна заробітна плата, додаткова заробітна плата та відрахування на соціальне страхування. Ці питання більш детально розкрито у Положенні про оплату праці.

3. Для обліку розрахунків з оплати праці використовуються рахунки класу 6, для якого відкриваються окремі субрахунки. Документом, що є підставою для нарахування заробітної плати на підприємстві, виступає табель обліку використання робочого часу (форма П-5).

4. Первинні документи, що стосуються оплати праці та інших нарахувань працівникам, заповнені з дотриманням всіх необхідних вимог. Однак, можна виділити певні недоліки. Зокрема, такі як недостатнє висвітлення в Положенні про облікову політику підприємства основних моментів щодо обліку оплати праці; відсутність деталізації синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»; відсутність встановленого на підприємстві документообігу.

РОЗДІЛ III. АНАЛІЗ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ТЕЛЕКАРТ-ПРИЛАД»

3.1. Аналітична характеристика результатів діяльності підприємства

В умовах загострення конкуренції на ринку товарів і послуг все більшого значення набуває ґрунтовний аналіз результатів діяльності суб'єкта господарювання. Він дозволяє виявити «вузькі місця», що існують на підприємстві, виявити невикористані можливості, резерви, на основі чого управлінський персонал може розробляти ефективні рішення для покращення діяльності підприємства в цілому, а також його окремих підрозділів.

Економічний аналіз є базою успішного функціонування менеджменту підприємства, системи контролю й аудиту, дозволяє визначити рівень конкурентоспроможності підприємства, його виробничий і фінансовий потенціал, оцінити економічні інтереси всіх учасників фінансово-економічних відносин [46, с. 5].

Аналіз дозволяє встановити, чи має підприємство достатньо коштів для поточної діяльності, розрахунків з постачальниками, кредиторами та працівниками, наскільки ефективно воно використовує власні та позикові кошти. Результати такого аналізу цікаві та важливі не лише для керівництва самого підприємства, а також для інвесторів, кредиторів та інших зацікавлених осіб.

Проведемо аналіз основних показників діяльності ТОВ «Телекарт-Прилад». Інформаційною базою аналізу виступає фінансова та статистична звітність підприємства, а також первинні документи (Додатки Г-Ж).

У таблиці 3.1 наведено узагальнюючі показники діяльності аналізованого підприємства за 2020-2022 рр.

Таблиця 3.1

Динаміка узагальнюючих показників діяльності ТОВ «Телекарт-Прилад»

Показник	Рік			2022 р. до 2021 р.	
	2020	2021	2022	абсолютний приріст	темп зростання, %
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
1. Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	438715	495825	618713	122888	124,8
2. Повна собівартість продукції, тис. грн	359034	472558	567267	94709	120,0
3. Прибуток від основної операційної діяльності, тис. грн	79681	23267	51446	28179	221,1
4. Середня чисельність працівників, чол.	489	487	454	-33	93,2
5. Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	19641	29861	28343,5	-1517,5	94,9
6. Матеріальні витрати, тис. грн	185147	305469	481159	175690	157,5
7. Витрати на оплату праці, тис. грн	87995	91230	63214	-28016	69,3
8. Віддача основних засобів, грн	22,34	16,60	21,83	5,22	131,5
9. Матеріаломісткість продукції, грн	0,42	0,62	0,78	0,16	126,2
10. Трудомісткість продукції, коп.	20,06	18,40	10,22	-22,80	55,5
11. Чистий прибуток, тис. грн	59006	5960	31754	25794	532,8
12. Чиста рентабельність продажу, %	13,45	1,20	5,13	3,93	427,0

Джерело: складено на підставі звітності підприємства

На основі даних табл. 3.1 можна зробити наступні висновки. Протягом аналізованого періоду чистий дохід від реалізації продукції ТОВ «Телекарт-Прилад» мав тенденцію до зростання. Зростала і собівартість продукції. Однак якщо чистий дохід у 2022 році порівняно з 2021 роком збільшився на 24,8 %, то собівартість зросла на 20 %, забезпечивши таким чином зростання більш ніж удвічі прибутку від основної операційної діяльності. Якщо ж порівняти

суму отриманого прибутку від основної діяльності з 2020 роком, то можна відмітити його зменшення.

За 2022 рік скоротилася чисельність працівників підприємства на 33 чол., хоча в 2021 році порівняно з попереднім відбулося її зростання на 1 чол.

Негативною тенденцією для підприємства стало також зменшення вартості основних засобів у 2022 році порівняно з 2021 роком на 5,1 %, хоча в 2021 році відбулося її суттєве зростання порівняно з попереднім роком. Зростанню вартості основних засобів у 2021 році сприяло їх значне оновлення, чого не було в 2022 році. Однак віддача основних засобів у 2022 році порівняно з попереднім роком зросла на 31,5 %, не дивлячись на те, що порівняно з 2020 роком зменшилася.

Протягом усього досліджуваного періоду на підприємстві відбувалося зростання матеріаломісткості продукції. Так, у 2020 році на 1 грн. продукції припадало в середньому 42 коп. використаних матеріальних ресурсів, а в 2022 році – вже 78 коп. При цьому трудомісткість (зарплатомісткість) продукції знизилася майже навпіл. Позитивним для ТОВ «Телекарт-Прилад» стало зростання чистого прибутку у 2022 році порівняно з 2021 роком більш ніж у 5 разів, але порівняно з 2021 роком його сума зменшилася. Відповідно відбулося підвищення чистої рентабельності продажу за 2022 рік в 4 рази, але порівняно з 2020 роком вона зменшилася більш ніж на 60 %.

Отже, підприємству в першу чергу необхідно зменшувати матеріаломісткість продукції шляхом використання зменшення відходів виробництва, зниження відсотка браку, а також упровадження більш прогресивних безвідходних технологій та комплексного використання сировини й матеріалів.

На ефективність діяльності виробничого підприємства значно впливає склад і структура його майна та капіталу. Чим більшою є питома вага оборотних активів, тим вищою є рівень ділової активності суб'єкта господарювання.

На рис. 3.1 представлено динаміку складових активів і пасивів

досліджуваного підприємства.

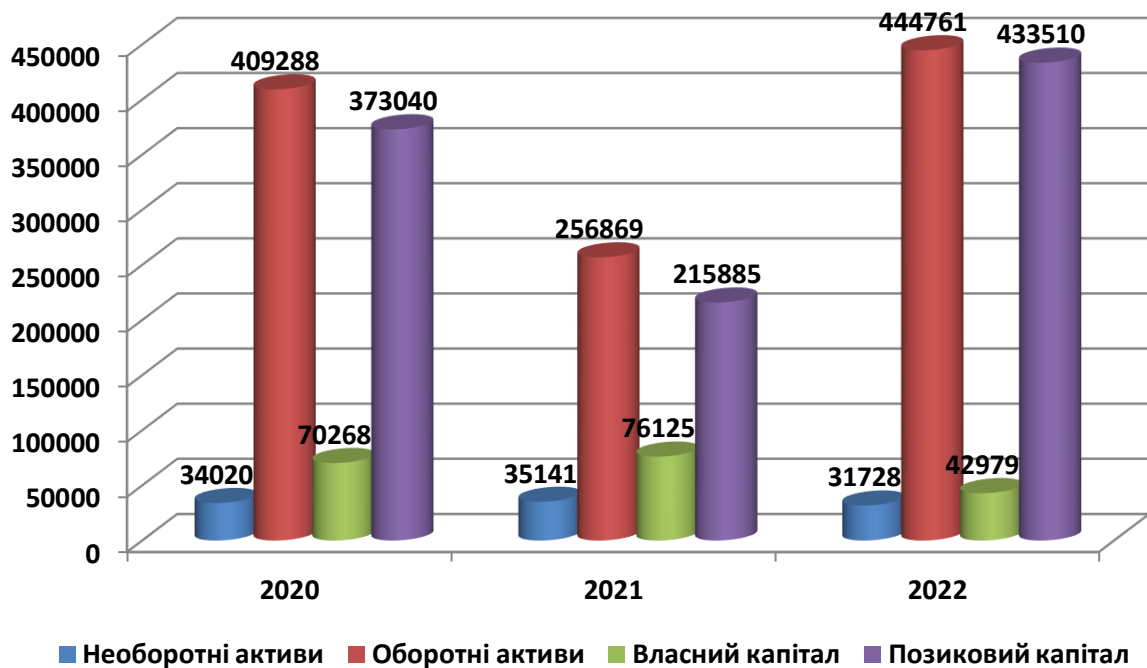


Рис. 3.1. Динаміка активів і пасивів ТОВ «Телекарт-Прилад», тис. грн

Джерело: складено на підставі даних звітності підприємства

Аналіз рис. 3.1 показав, що значну частину активів досліджуваного підприємства складають оборотні активи, причому їх сума у 2022 році зросла, у той час як у попередньому році суттєво скоротилася. У цілому на кінець 2021 року загальна сума активів ТОВ «Телекарт-Прилад» зменшилася на 35 %, що свідчить про тимчасове скорочення його діяльності. Зростання у 2022 році в першу чергу обумовлене виготовленням продукції на замовлення Міністерства оборони України.

Негативною для підприємства є динаміка значного зростання суми позикового капіталу і зменшення власного у 2022 році. Таке зростання позикових коштів є ризиковим. Тобто, поточна діяльність підприємства здійснюється значною мірою за рахунок зовнішніх джерел фінансування. Причому довгострокові зобов'язання з'явилися у підприємства лише в 2022 році і їх сума є незначною.

Серед поточних зобов'язань ТОВ «Телекарт-Прилад» більше 95 %

складає поточна кредиторська заборгованість, причому її сума за 2022 рік зросла більш ніж вдвічі. Тому проведемо аналіз її структури (рис. 3.2).

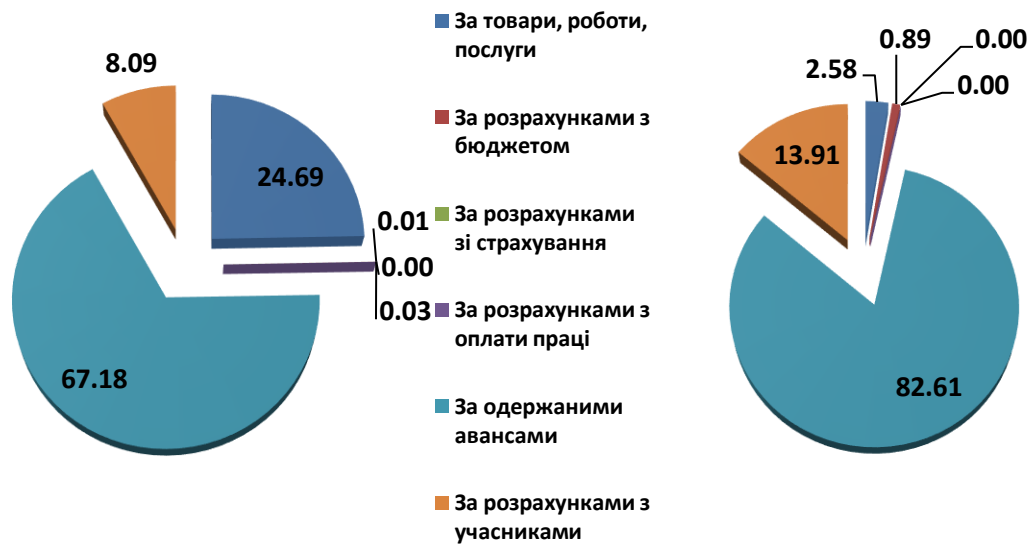


Рис. 3.2. Структура поточної кредиторської заборгованості
ТОВ «Телекарт-Прилад» у 2021-2022 рр. %

Джерело: складено на підставі даних звітності підприємства

Як видно з рис. 3.2, і в 2021 році, і в 2022 році більшу частину кредиторської заборгованості аналізованого підприємства займала заборгованість за одержаними авансами. Слід відмітити, що її питома вага в 2022 році зросла і склала більше 80 %, а сума збільшилася в 2,5 разу.

У той же час суттєво зменшилася і сума, і питома вага заборгованості за товари, роботи, послуги. Так, у 2021 році її частка в загальній сумі кредиторської заборгованості складала 24,7 %, а в 2022 році – лише 2,6 %. Тобто підприємство стало швидше розраховуватися зі своїми постачальниками за сировину та матеріали, однак уповільнює виконання власних зобов'язань постачання виготовленої продукції покупцям.

Рекомендуємо управлінському персоналу ТОВ «Телекарт-Прилад» вжити заходів щодо прискорення виконання зобов'язань перед покупцями, оскільки така ситуація може призвести до їх втрати для підприємства.

Результати діяльності кожного суб'єкта господарювання характеризує сума отриманого прибутку, оскільки саме завдяки прибутку він може розширювати свою господарську діяльність і не збільшувати при цьому залежність від зовнішніх запозичень. У ринкових умовах господарювання фінансові результати підприємства відображають ефективність його діяльності і є основою подальшого розвитку [47, с. 239].

Для забезпечення зростання прибутків підприємства необхідно здійснювати аналіз витрат, що формуються під час основної та іншої діяльності. Управлінська ланка підприємства повинна постійно шукати напрями мінімізації витрат, оскільки саме від цього залежить подальше функціонування і розвиток суб'єкта господарювання [48, с. 53].

На рис. 3.3 представлено структуру операційних витрат ТОВ «Телекарт-Прилад» за 2021-2022 рр. Але перш ніж аналізувати структуру операційних витрат, необхідно відмітити, що їх загальна сума протягом аналізованого періоду збільшувалася і в 2022 році склала 588,0 млн грн. При цьому порівняно з попереднім вона зросла на 95,8 млн. грн або на 15,0 %.

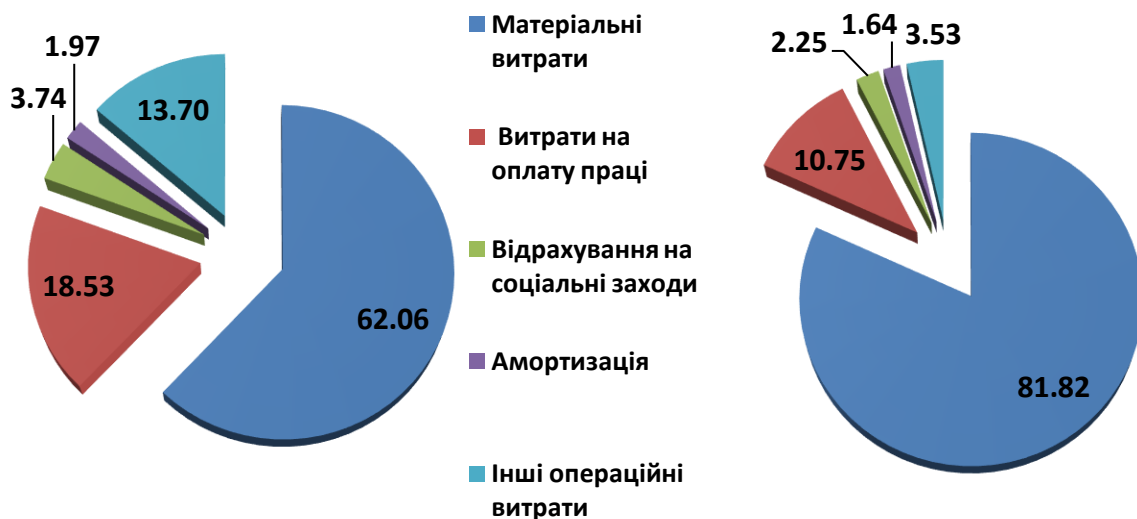


Рис. 3.3. Структура операційних витрат ТОВ «Телекарт-Прилад» у 2021-2022 рр., %

Джерело: складено на підставі даних звітності підприємства

Найбільший вплив на таке зростання операційних витрат здійснювало збільшення матеріальних витрат, які в 2021 році склали 62,1 % в загальній сумі витрат, а в 2022 році – 81,8 %. Тобто, продукція підприємства стає все більш матеріаломісткою. Питома вага усіх інших складових скоротилася. Так, частка витрат на оплату праці зменшилася з 18,5 % до 10,7%, а питома вага інших операційних витрат складала 13,7 % та 3,5 % відповідно.

Отже, менеджменту підприємства необхідно шукати шляхи оптимізації матеріальних витрат, зокрема за рахунок більш ефективного використання виробничих ресурсів, пошуку більш дешевих матеріалів без втрати рівня їх якості, зменшення відходів виробництва та браку продукції, впровадження ресурсозберігаючих технологій.

Ці та інші заходи дозволять забезпечити економію сировини, матеріалів та інших ресурсів, що врешті решт буде сприяти зростанню прибутків підприємства. У таблиці 3.2 представлено динаміку системи показників формування прибутку досліджуваного підприємства.

Таблиця 3.2

Динаміка показників формування прибутку ТОВ «Телекарт-Прилад»

№ з/п	Показник	Сума, тис. грн			Абсолютний приріст, тис. грн	
		2020 р.	2021 р.	2022 р.	2022 р. до 2020 р.	2022 р. до 2021 р.
<i>A</i>	<i>B</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
1	Чистий дохід від реалізації продукції	438715	495825	618713	179998	122888
2	Собівартість реалізованої продукції	331059	445440	530481	199422	85041
3	Адміністративні витрати	27463	25750	36474	9011	10724
4	Витрати на збут	512	1368	312	-200	-1056
5	Прибуток від основної операційної діяльності	79681	23267	51446	-28235	28179
6	Інші операційні доходи	1237	1173	4430	3193	3257
7	Інші операційні витрати	25761	19647	20773	-4988	1126
8	Прибуток від операційної діяльності	55157	4793	35103	-20054	30310
9	Фінансово-інвестиційні та інші доходи	12634	2592	3645	-8989	1053
10	Фінансово-інвестиційні та інші витрати	331	113	22	-309	-91

Продовження таблиці 3.2

<i>A</i>	<i>B</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
11	Прибуток до оподаткування	67607	7272	38726	-28881	31454
12	Чистий прибуток	59006	5960	31754	-27252	25794

Джерело: складено на підставі даних звітності підприємства

Дані таблиці 3.2 свідчать про те, що на підприємстві протягом аналізованого періоду збільшувалися і доходи, і всі основні витрати. При цьому випереджаюче зростання доходів над витратами у 2022 році порівняно з 2021 роком призвело до зростання фінансових результатів.

Так, прибуток від основної операційної діяльності у 2022 порівняно з 2021 роком збільшився на 28,2 млн. грн, однак порівняно з 2020 роком відбулося його зменшення практично на ту ж суму – 28,2 млн. грн. Такою ж була тенденція прибутку від операційної діяльності: за 2022 рік він збільшився на 30,3 млн. грн, а порівняно з 2020 роком його сума зменшилася на 20,1 млн. грн. Слід відмітити значне зростання у 2022 році адміністративних витрат підприємства – їх сума порівняно з 2021 роком збільшилася на 10,7 млн. грн.

Позитивним для підприємства є перевищення фінансових та інших доходів над витратами протягом усього періоду, однак у 2022 році порівняно з 2020 роком сума цих доходів зменшилася на 9,0 млн. грн. Інвестиційної діяльності підприємство не здійснювало.

За результатами усієї діяльності в останні роки ТОВ «Телекарт-Прилад» отримувало прибутки, при цьому у 2022 році прибуток зменшився порівняно з 2020 роком на 28,9 млн. грн, а порівняно з попереднім, 2021 роком, його сума зросла на 31,5 млн. грн. Відповідно збільшився у 2022 році й чистий прибуток підприємства.

Отже, аналіз показав, що у 2022 році досліджуване підприємство значно покращило результати своєї діяльності: зросли як доходи, так і прибутки.

Прибуток підприємства характеризує результат його діяльності, на додаток до цього доцільно охарактеризувати рентабельність, яка відображає

ефективність діяльності. На рис. 3.4 представлено динаміку показників рентабельності аналізованого підприємства.

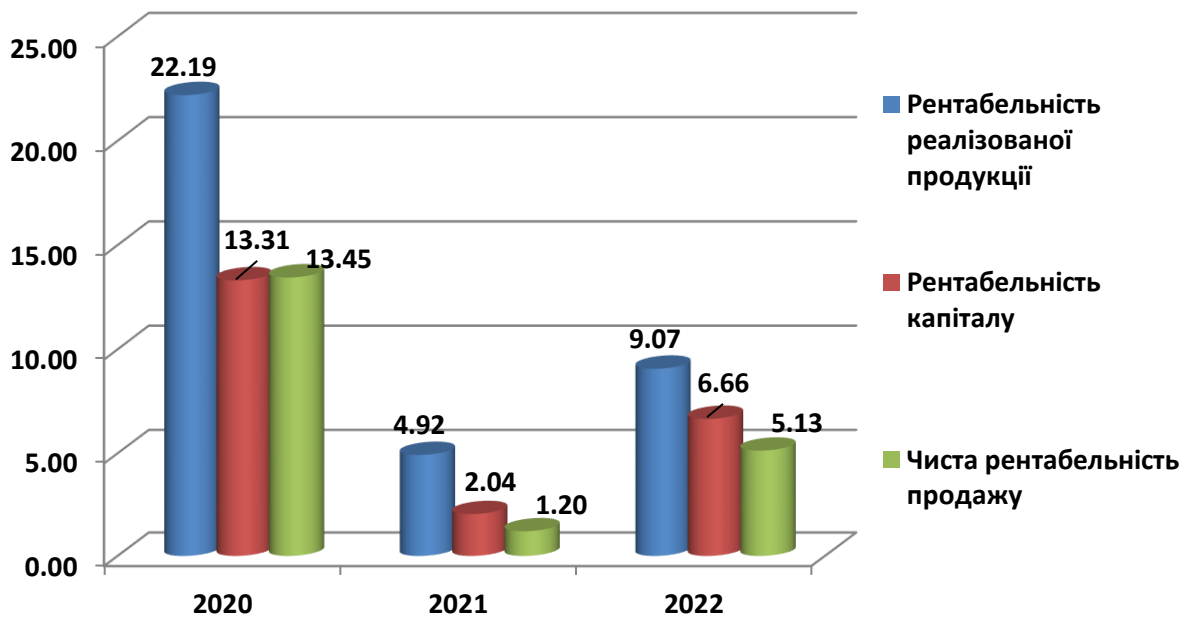


Рис. 3.4. Динаміка показників рентабельності ТОВ «Телекарт-Прилад», %
Джерело: складено на підставі даних звітності підприємства

Аналіз показників рентабельності показав, що протягом 2020-2022 рр. діяльність досліджуваного підприємства була рентабельною. При цьому у 2021 році показники рентабельності зменшилися, а в 2022 році зросли, але не досягли рівня 2020 року. Так, у 2020 році на кожну гривню витрат було отримано 22 коп. прибутку від реалізації продукції, а в 2022 році – 9 коп., а на кожну гривню доходу від реалізації продукції було отримано відповідно 13 коп. та 5 коп. чистого прибутку.

Такі результати аналізу ще раз підтверджують необхідність проведення раніше запропонованих заходів щодо оптимізації витрат на підприємстві для підвищення ефективності його діяльності.

Здійснюючи свою діяльність кожен суб'єкт підприємництва повинен забезпечувати платоспроможність для безперебійної роботи і виконання зобов'язань перед партнерами, державою, працівниками. Тому проведемо

аналіз коефіцієнтів ліквідності досліджуваного підприємства, які відображають рівень його платоспроможності (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Динаміка показників ліквідності ТОВ «Телекарт-Прилад»

Показник	Рекомендоване значення	На кінець 2020 р.	На кінець 2021 р.	На кінець 2022 р.
<i>A</i>	<i>I</i>	2	3	4
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\geq 0,2$	0,36	0,23	0,09
Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\geq 0,8$	0,88	0,56	0,72
Коефіцієнт загальної ліквідності	$\geq 2,0$	1,10	1,19	1,03

Джерело: складено на підставі даних звітності підприємства

Як свідчить аналіз таблиці 3.3, протягом 2020-2021 рр. досліджуване підприємство було платоспроможним у короткостроковому періоді, оскільки могло сплатити відповідно 36 % та 23 % своїх поточних зобов'язань грошовими коштами, що відповідає встановленому рівні, а в 2022 році ситуація змінилася, коефіцієнт абсолютної ліквідності значно нижче рекомендованого.

Що стосується середньострокового періоду, то відносно низький рівень платоспроможності був у 2021 році, коли підприємство могло лише 56 % поточних зобов'язань сплатити за рахунок грошових коштів та дебіторської заборгованості, а в 2020 році та 2022 році відповідно 88 % та 72 %, що є прийнятним з точки зору рекомендованого значення.

На довгостроковий період аналізоване підприємство протягом усього досліджуваного періоду не можна вважати платоспроможним, оскільки сума його оборотних активів практично дорівнює поточним зобов'язанням, у той час як рекомендується їх перевищення в 2 рази.

Підприємству для підвищення рівня платоспроможності можна рекомендувати оптимізувати кредиторську заборгованість, оскільки її частка в поточних зобов'язаннях на кінець 2022 року складає 94,4 %.

3.2. Аналіз оплати праці на підприємстві

Значний вплив на результати діяльності будь-якого суб'єкта господарювання здійснює його персонал. Від рівня кваліфікації працівників та їх мотивації залежить рівень конкурентоспроможності продукції підприємства та його позиції на ринку. Тому аналіз чисельності, складу, структури працівників та їх оплати праці є одним із головних завдань для менеджменту підприємства.

Проведемо аналіз складу та структури промислово-виробничого персоналу ТОВ «Телекарт-Прилад» (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Динаміка структури працівників ТОВ «Телекарт-Прилад»

Категорія персоналу	Середньооблікова чисельність, осіб			Структура, %			
	2020 р.	2021 р.	2022	2020 р.	2021 р.	2022 р.	відхилення 2022 р. до 2021 р., в.п.
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>
Адміністрація	12	10	9	2,45	2,05	1,98	-0,07
Інженерно-технічний персонал	251	248	222	51,33	50,92	48,90	-2,03
Основні виробничі робітники	190	194	191	38,85	39,84	42,07	2,23
Допоміжні робітники	5	3	4	1,02	0,62	0,88	0,27
Обслуговуючий персонал	31	32	28	6,34	6,57	6,17	-0,40
Усього працівників	489	487	454	100,00	100,00	100,00	x

Джерело: складено на підставі даних довідок про персонал підприємства

Як свідчать дані таблиці 3.4, протягом аналізованого періоду на ТОВ «Телекарт-Прилад» чисельність працівників щороку зменшувалася. Так, у 2020 році загальна чисельність персоналу складала 489 осіб, а в 2022 році – вже 454 осіб. При цьому відбулися також структурні зрушення в чисельності працівників. Якщо в 2022 році частка інженерно-технічного персоналу

підприємства складала 51,33 %, то в 2022 році – 48,90 %, тобто у 2022 році порівняно з 2021 роком частка цього персоналу зменшилася на 2,03 в. п. У той же час питома вага основних виробничих робітників та допоміжних робітників зросла відповідно на 2,23 в. п. та 0,27 в. п. Слід відзначити також, що протягом аналізованого періоду щороку зменшувалася кількість адміністративного персоналу підприємства – з 12 осіб у 2020 році до 9 осіб у 2022 році.

Рівень продуктивності праці робітників підприємства та ефективність діяльності його економічного та технічного персоналу значною мірою залежить від оплати праці [49, с. 395].

Усі виплати працівникам, що підприємство здійснює за їх роботу, представляють собою фонд оплати праці. Він складається із фонду основної заробітної плати та фонду додаткової заробітної плати і включає оплату як за відпрацьований час, так і за невідпрацьований.

Проведемо аналіз фонду оплати праці працівників досліджуваного підприємства (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Динаміка фонду оплати праці працівників ТОВ «Телекарт-Прилад»

№ з/п	Показники	Сума, тис. грн			2022 р. до 2021 р.	
		2020 р.	2021 р.	2022 р.	абсолютний приріст, тис. грн	темп зростання, %
<i>A</i>	<i>B</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
1	Фонд основної заробітної плати	72214,8	88170,8	79170,4	-9000,4	89,8
2	Фонд додаткової заробітної плати, у т. ч.:	9872,8	11200,8	10618,4	-582,4	94,8
2.1	Надбавки та доплати до тарифних ставок і посадових окладів	2542,8	2546,4	2194,4	-352	86,2
2.2	Премії та винагороди, що носять систематичний характер	7330,0	8654,4	8424,0	-230,4	97,3
3	Заохочувальні та компенсаційні виплати	-	-	-	-	-

Продовження таблиці 3.5

<i>A</i>	<i>B</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
4	Оплата за невідпрацьований робочий час	2530,4	4030,4	3315,6	-714,8	82,3
5	Усього фонд оплати праці	82087,6	99371,6	89788,8	-9582,8	90,4

Джерело: складено на підставі даних звітності підприємства

Аналізуючи дані таблиці 3.5 можна відмітити, що за у 2022 р. загальний фонд оплати праці порівняно з попереднім 2021 роком зменшився на 9,6 млн. грн або на 9,6 %. Так якщо 2021 році він склав 99,4 млн. грн, то в 2022 році – 89,8 млн. грн. Таке зменшення було обумовлене скороченням кількості виробничо-промислового персоналу підприємства на 33 особи, як це було показано в таблиці 3.4. Однак порівняно з 2020 роком у 2022 році фонд оплати праці зріс, причому чисельність персоналу за цей час скоротилася на 35 осіб.

На зменшення фонду оплати праці у першу чергу вплинуло скорочення фонду основної заробітної плати на 9 млн. грн, скоротився також і фонд додаткової заробітної плати на 582 тис. грн, а також виплати за невідпрацьований час на 715 тис. грн. А порівняно з 2020 роком усі види виплат працівникам зросли, за виключенням надбавок та доплат до ставок і окладів.

Зростання виплат за невідпрацьований час у 2021 році пояснюється в першу чергу впливом COVID-19 на рівень працездатності працівників.

Ефективність витрат на підприємстві, що пов'язані з оплатою праці, значною мірою залежить від складу здійснюваних виплат працівникам. Мотивування їх роботи повинно сприяти підвищенню ефективності діяльності суб'єкта господарювання.

У цілому між системою оплати праці на підприємстві та стратегією його розвитку повинен бути тісний взаємозв'язок, що врешті решт вплине на результативність діяльності персоналу. Отже, ефективна система оплати праці на підприємстві сприяє досягненню його стратегічних цілей [50, с. 233].

Розглянемо структуру фонду оплати праці персоналу на ТОВ «Телекарт-Прилад» (рис. 3.4).

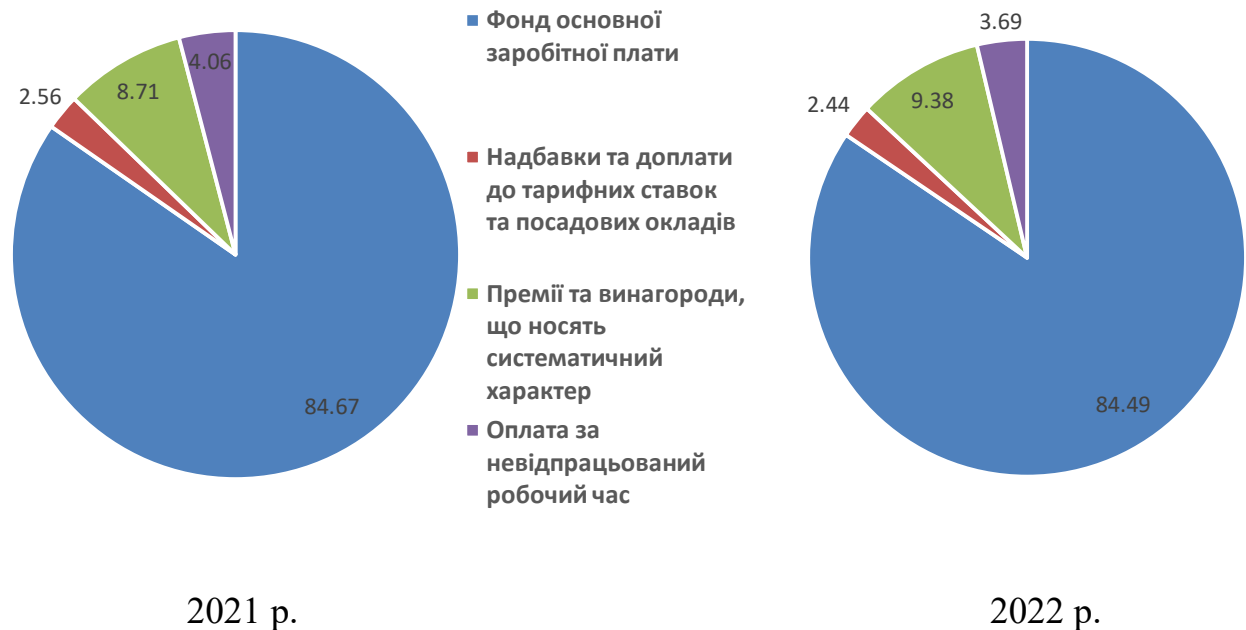


Рис. 3.4. Структура фонду оплати праці на ТОВ «Телекарт-Прилад», %

Джерело: складено на підставі даних таблиці 3.5

Аналіз рис. 3.4 показує, що і в 2021 році, і в 2022 році майже 85 % загального фонду оплати праці складає фонд основної заробітної плати. І в цілому структурних зрушень у фонді оплати праці практично не відбулося. Зменшилася частка виплат за невідпрацьований час з 4,1 % до 3,7 %, що є позитивним для підприємства. Премії та винагороди, що мають систематичний характер, у 2022 році складають 9,4 % у загальному фонді оплати праці, а в попередньому році їх частка дорівнювала 8,7 %.

Гідна оплата праці виступає для кожного працівника мірилом визнання його досягнень у роботі з боку керівництва підприємства, роботодавця [45, с. 6]. Вона повинна залежати від рівня його кваліфікації та ефективності роботи. Тому важливим в аналізі є порівняння рівня продуктивності праці та її оплати на підприємстві.

Проведемо такий аналіз для ТОВ «Телекарт-Прилад» на основі розрахунків, представлених у таблиці 3.6.

Таблиця 3.6

Співвідношення між продуктивністю праці та її оплатою
на ТОВ «Телекарт-Прилад»

№ з/п	Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Темп зростання у 2022 р. порівняно з 2021 р., %
<i>A</i>	<i>B</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
1	Обсяг продукції, тис. грн	438715	495825	618713	124,8
2	Фонд оплати праці, тис. грн	82087,6	99371,6	89788,8	90,4
3	Середньооблікова кількість працівників, осіб	489	487	454	93,2
4	Середньорічна продуктивність праці одного працівника, тис. грн.	897,2	1018,1	1362,8	133,8
5	Середньорічна заробітна плата одного працівника, тис. грн.	167,9	204,0	197,8	96,9

Джерело: складено на підставі даних звітності підприємства

Результати розрахунків, представлені в таблиці 3.6, свідчать про те, що протягом аналізованого періоду на досліджуваному підприємстві відбувалося збільшення середньої продуктивності праці одного працівника, причому в 2022 році порівняно з 2021 роком вона зросла на 33,8 %, у той же час, середня заробітна плата одного працівника зменшилася на 3,1 %. Тобто, ефективність використання робочої сили на підприємстві підвищилася, але рівень її оплати у 2022 році знизився.

Динаміка продуктивності праці працівників та її оплати на ТОВ «Телекарт-Прилад» представлена на рис. 3.6.

Як видно з рис. 3.6, продуктивність праці на підприємстві мала постійну тенденцію до зростання, а рівень оплати праці найвищим був у 2021 році – 204,0 тис. грн. Менеджменту підприємства необхідно звернути увагу на ситуацію, що склалася в 2022 році, оскільки від невмотивованого працівника не можна очікувати підвищення ефективності роботи.

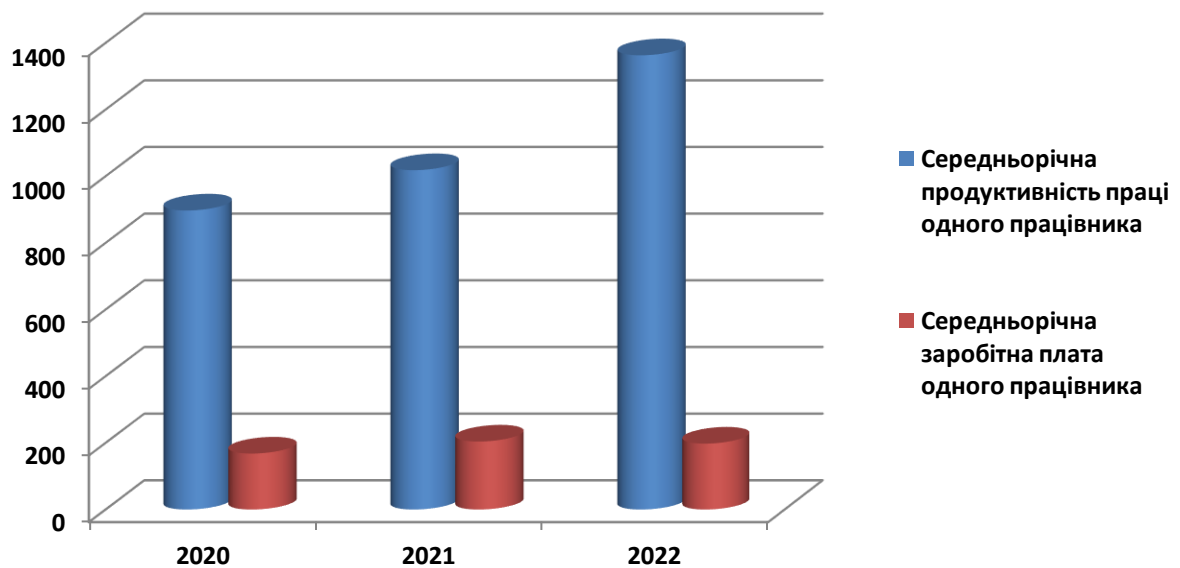


Рис. 3.6. Динаміка середньорічної продуктивності праці та заробітної плати на ТОВ «Телекарт-Прилад», тис. грн

Джерело: складено на підставі даних таблиці 3.6

Отже, підприємству рекомендовано привести у відповідність динаміку продуктивності праці та її оплати, переглянувши форми та системи оплати праці з метою встановлення найбільш раціональної та ефективної.

3.3. Використання економіко-математичного моделювання для управління ефективністю діяльності ТОВ «Телекарт-Прилад»

В економічному аналізі для пошуку шляхів підвищення ефективності діяльності підприємства в ході дослідження економічних явищ і процесів, що відбуваються на підприємстві, а також показників, що їх характеризують, активно використовують економіко-математичні методи. Серед таких методів важливе місце займають методи моделювання, і зокрема кореляційно-регресійний аналіз.

Важливою особливістю використання кореляційно-регресійного аналізу є можливість надати не лише математичне вираження залежності, яка існує на

підприємстві між досліджуваним результативним показником та факторами, що на нього впливають, але й надати їх економічне обґрунтування, встановити найбільш значущі фактори .

У загальному вигляді регресійну модель залежності між результативним показником та факторами можна подати так [51, с. 94]:

$$\hat{Y}_x = f(x_1, x_2, \dots, x_n) \quad (3.1)$$

Оскільки від ефективного використання праці на підприємстві залежить результати його діяльності, то ми проведемо аналіз впливу факторів праці та інших виробничих і фінансових факторів на рентабельність основної операційної діяльності досліджуваного підприємства.

Тобто, в якості факторів, що впливають на рівень рентабельності операційної діяльності підприємства, ми обрали ті, що характеризують рівень ефективності використання праці, засобів праці та ділову активність підприємства:

X_1 – продуктивність праці одного працівника, тис. грн;

X_2 – середня заробітна плата одного працівника, грн;

X_3 – віддача основних засобів, грн;

X_4 – коефіцієнт оборотності запасів;

X_5 – термін погашення дебіторської заборгованості, днів;

X_6 – питома вага (частка) маржинального доходу в чистому доході підприємства, %.

Вихідна інформація за 2015-2022 рр. для побудови моделі наведена в Таблиці 3.7.

Ураховуючи те, що за тривалий період часу відбулися зміни в діяльності не лише підприємства, а й зовнішнього середовища, то в якості досліджуваного результативного показника та факторів ми взяли лише відносні показники.

Таблиця 3.7

Вихідна інформація для побудови регресійної моделі

Рік	Рентабельність операційної діяльності, %	Продуктивність праці одного працівника, тис. грн	Середня заробітна плата одного працівника, грн	Віддача основних засобів, грн	Коефіцієнт оборотності запасів	Термін погашення дебіторської заборгованості, днів	Частка маржинального доходу в чистому доході, %
	Y	X ₁	X ₂	X ₃	X ₄	X ₅	X ₆
A	1	2	3	4	5	6	7
2015	12,68	202,76	26,81	2,72	1,10	111,03	16,58
2016	3,89	399,84	41,31	5,85	2,94	112,91	7,84
2017	10,03	381,57	64,55	5,98	4,55	187,52	16,29
2018	7,52	652,95	92,00	10,93	7,91	149,52	18,00
2019	50,43	1067,75	152,65	27,73	11,92	56,02	42,36
2020	22,19	897,20	167,90	22,34	5,80	158,42	24,54
2021	4,92	1018,10	204,00	16,60	3,84	50,94	10,16
2022	9,07	1362,80	197,80	21,83	5,15	157,78	14,26

Джерело: складено на підставі даних звітності підприємства

Побудова регресійної моделі здійснювалася з використання вбудованого блоку *Excel* «Пакет аналізу». Після виключення з моделі незначущих факторів у ній залишилися 2 найбільш значущі – X₁ (продуктивність праці одного працівника) та X₄ (коефіцієнт оборотності запасів). Фактор середньої заробітної плати одного працівника, як і інші фактори, виявився незначущим. Тобто рентабельність операційної діяльності на ТОВ «Телекарт-Прилад» не. Цей факт ще раз підкреслює необхідність внесення змін в політику оплати праці на підприємстві, про що йшлося раніше.

Результати проведених розрахунків наведені в Додатку 3. Регресійна статистика та дисперсійний аналіз остаточної моделі представлені в таблицях №№ 3.8 – 3.10.

Наведені в таблиці 3.8 показники характеризують якість рівняння регресії та тісноту зв'язку факторів з рентабельністю основної операційної діяльності підприємства. Так, коефіцієнт детермінації ($R^2 = 0,840$) показує, що 84 % загальної варіації рентабельності основної операційної діяльності на

підприємстві пояснюється (залежить від зміни) впливом факторів, які включені в модель.

Таблиця 3.8

Регресійна статистика впливу факторів на рентабельність основної операційної діяльності ТОВ «Телекарт-Прилад»

Показник	Значення показника
<i>A</i>	<i>I</i>
Множинний R	0,916665
R-квадрат	0,840274
Нормований R-квадрат	0,776384
Стандартна помилка	7,266509
Спостереження	8

Джерело: розраховано з використанням блоку *Excel* «Пакет аналізу»

Отриманий коефіцієнт множинної кореляції має значення, що наближається до 1 ($R = 0,917$). Він показує, що між досліджуваним результативним показником (рентабельність основної операційної діяльності) та включеними в модель факторами (продуктивність праці одного працівника та коефіцієнт оборотності запасів) існує достатньо тісний кореляційний зв'язок.

Як свідчать значення t-критерія Стьюдента та їх P-значення, що наведені в таблиці 3.9, обидва фактори в моделі є значущими.

Таблиця 3.9

Регресійна модель залежності рентабельності основної операційної діяльності від визначальних факторів на ТОВ «Телекарт-Прилад»

	Параметри регресії	t-критерій	P-значення
<i>A</i>	<i>I</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
Y-перетин	-5,420061	-0,250672	0,8120442
Фактор X_1	0,555664	3,5619247	0,0161815
Фактор X_2	2,294363	4,8144476	0,0048219

Джерело: розраховано з використанням блоку *Excel* «Пакет аналізу»

Отримана модель може бути використана для подальшого аналізу та розробки на її основі висновків та пропозицій лише в тому випадку, коли знаки отриманих коефіцієнтів регресії відповідають логічним уявленням про напрями зв'язку між досліджуваним результативним показником і факторами.

Параметри моделі, які наведені в таблиці 3.9, свідчать про те, що знаки перед коефіцієнтами регресії відповідають економічній логіці залежності між рентабельністю основної операційної діяльності та факторами. Тому можна надати формулу отриманого регресійного рівняння цієї залежності:

$$Y = -5,420 + 0,556X_1 + 2,294X_2 \quad (3.2)$$

де Y – рентабельність основної операційної діяльності, %;

X_1 – продуктивність праці одного працівника, тис. грн;

X_4 – коефіцієнт оборотності запасів.

Отже, продуктивності праці одного працівника на 1 тис. грн приводить до підвищення рівня рентабельність основної операційної діяльності на підприємстві у середньому на 0,6 %, а зростання коефіцієнта оборотності запасів підвищує рівень рентабельності основної операційної діяльності в середньому на 2,3 %.

У таблиці 3.10 наведено результати дисперсійного аналізу залежності рентабельності основної операційної діяльності від визначальних факторів.

Таблиця 3.10

Дисперсійний аналіз залежності рентабельності основної операційної діяльності від визначальних факторів на ТОВ «Телекарт-Прилад»

	Кількість спостережень	F-критерій	Значущість F
A	1	2	3
Регресія	2	55,588475	0,0003843
Залишок	5		
Всього	7		

Джерело: розраховано з використанням блоку *Excel* «Пакет аналізу»

Отже, як свідчать отримані результати, модель у цілому є надійною, адекватною, що підкреслює значення критерію Фішера ($F = 55,588$) та його рівень значущості $\alpha = 0,00038$.

Отримані результати використання кореляційно-регресійного аналізу дають підставу рекомендувати менеджменту ТОВ «Телекарт-Прилад» розробити заходи для підвищення ефективності використання робочої сили (продуктивності праці) та оптимізації запасів, що в свою чергу приведе до суттєвого підвищення рентабельності основної операційної діяльності.

Висновки до розділу 3

1. Проведений аналіз показників діяльності ТОВ «Телекарт-Прилад» показав, що протягом аналізованого періоду підприємство збільшувало свої доходи, зростали й витрати, однак від основної та інших видів діяльності воно отримувало прибутки.

2. Аналіз активів і пасивів підприємства показав, що за дослідований період відбувалося їх зростання, при цьому в структурі активів значну частку складають оборотні активи. У той же час у структурі капіталу значну частку складає позиковий капітал і негативною тенденцією є його подальше зростання.

3. Аналіз показав, що продуктивність праці на підприємстві мала постійну тенденцію до зростання, а рівень оплати праці найвищим був у 2021 році, а в 2022 році дещо зменшився. Менеджменту підприємства необхідно звернути увагу на ситуацію, що склалася, оскільки від невмотивованого працівника не можна очікувати підвищення ефективності його роботи.

4. Для пошуку шляхів підвищення ефективності діяльності підприємства використано метод моделювання, який показав, що рентабельність основної діяльності ТОВ «Телекарт-Прилад» практично не залежить від рівня оплати праці, тому підприємству рекомендовано переглянути форми та системи оплати праці з метою встановлення найбільш раціональної та ефективної.

ВИСНОВКИ

На підставі проведеного у магістерській роботі дослідження можна зробити наступні висновки.

Серед вітчизняних вчених не існує єдиного підходу до визначення заробітної плати, фахівці рекомендують розглядати її з декількох точок зору: точки зору підприємця, працівника, як елемента ринку праці, як грошове вираження товару робоча сила і як категорія, що відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником.

В Україні найбільш поширеними є дві форми заробітної плати – відрядна та погодинна. Кожна з них має декілька систем. Обираючи ту чи іншу систему оплати праці на підприємстві необхідно враховувати такі аспекти, як форма власності, розмір і структура підприємства, характер продукції (послуг), що воно виготовляє, а також особливості тих цінностей і цілей, що домінують в колективі.

Регулювання питань, пов'язаних з оплатою праці, визначається низкою різноманітних нормативних актів. Виділяють дві основні їх групи: по-перше, ті, які безпосередньо регулюють оплату праці, і по-друге, ті, які визначають податкове навантаження на неї.

Основним документом, що регулює процеси обліку оплати праці на підприємстві, є його облікова політика. Вона повинна містити три ключові розділи, що відповідають основним етапам формування цієї політики: організаційний, методичний та технічний.

Порядок ведення обліку оплати праці та викладення інформації про ці виплати у фінансовій звітності в Україні визначається згідно з національним стандартом НП(С)БО 26 «Виплати працівникам», за міжнародними стандартами облік розрахунків з працівниками регулюється МСБО 19 «Виплати працівникам».

Незважаючи на те, що національні стандарти бухгалтерського обліку базуються на міжнародних, щодо обліку оплати праці між ними є певні

відмінності. У першу чергу це стосується складу виплат – в МСБО 19 їх 161 категорія, а в НП(С)БО 26 – лише 34. НП(С)БО 26 зовсім не розкриває таку категорію, як «інші довгострокові виплати». Після прийняття в Україні НП(С)БО 34 «Платіж на основі акцій» доцільно було б ввести зміни в ПНП(С)БО 26 щодо виплат на основі часток у капіталі.

Досліджуване підприємство ТОВ «Телекарт_Прилад» є однією з провідних компаній в Україні, виробником сучасних цифрових засобів зв'язку. Виробнича структура підприємства має змішаний (предметно-технологічний) тип, згідно якого заготівельні цехи та виробничі ділянки побудовані за технологічним принципом, а обробні та складальні цехи – за предметним.

У Наказі про облікову політику досліджуваного підприємства міститься обмаль інформації, яка стосується особливостей обліку оплати праці. Зазначається лише, що до прямих витрат на оплату праці включаються основна заробітна плата, додаткова заробітна плата та відрахування на соціальне страхування. Ці питання більш детально розкрито у Положенні про оплату праці.

Для обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві використовуються рахунки класу 6, для якого відкриваються окремі субрахунки. Документом, що є підставою для нарахування заробітної плати, виступає таблиць обліку використання робочого часу (форма П-5).

Дослідження процесів обліку та документального оформлення розрахунків з оплати праці на підприємстві показало, що первинні документи, які стосуються оплати праці та інших нарахувань працівникам, заповнені з дотриманням всіх необхідних вимог. Однак, можна виділити певні недоліки. Зокрема, такі як недостатнє висвітлення в Положенні про облікову політику підприємства основних моментів щодо обліку оплати праці; відсутність деталізації синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»; відсутність встановленого на підприємстві документообігу.

Аналіз основних показників діяльності ТОВ «Телекарт-Прилад» показав, що протягом аналізованого періоду підприємство збільшувало свої доходи, зростали й витрати, однак від основної та інших видів діяльності воно щороку отримувало прибутки.

У результаті проведеного аналізу активів і пасивів підприємства встановлено, що за дослідований період відбувалося їх зростання, при цьому в структурі активів значну частку складають оборотні активи. У той же час у структурі капіталу значну частку складає позиковий капітал і сформувалася негативна тенденція до є його подальшого зростання.

У ході дослідження було виявлено, що продуктивність праці на підприємстві мала постійну тенденцію до зростання, у той же час рівень оплати праці найвищим був у 2021 році, а в 2022 році дещо зменшився. Менеджменту підприємства необхідно звернути увагу на ситуацію, що склалася, оскільки від невмотивованого працівника не можна очікувати підвищення ефективності його роботи.

Для покращення системи обліку розрахунків з оплати праці та підвищення ефективності діяльності ТОВ «Телекарт-Прилад» можна надати такі рекомендації.

1. Оновити наказ про облікову політику і в положенні більш детально прописати основні моменти, що стосуються особливостей обліку оплати праці на підприємстві. Зокрема, навести перелік робіт, які підлягають нормуванню; розписати порядок нарахування премій та інших заохочувальних виплат, оплати за невідпрацьований час, надбавок, премій за підсумками роботи за рік, винагород за вислугу років тощо.

2. Деталізувати рахунки з обліку оплати праці. Деталізація рахунку 66 сприятиме систематизації виплат працівникам та контролю за витратами на оплату праці, розширить можливості управлінського персоналу щодо використання облікової інформації, підвищить ефективність аналітичної роботи на підприємстві.

3. Ввести на підприємстві посаду внутрішнього аудитора (контролера), який би здійснював поточний контроль, у тому числі обліку розрахунків з оплати праці.

4. Створити графік документообігу, який допоможе оптимізувати час на обробку документів і забезпечить чіткий рух документів між виконавцями облікового процесу, які безпосередньо пов'язані з кадровою та обліковою роботою з організації оплати праці. У цьому графіку необхідно чітко прописати виконавців та строки складання і подання документів. Визначити більш конкретно основні форми кадрової документації та строк подання первинних документів з обліку оплати праці до бухгалтерії та ін.

5. Метод моделювання, який використано в ході дослідження, показав, що ефективність діяльності ТОВ «Телекарт-Прилад» практично не залежить від рівня оплати праці, тому підприємству рекомендовано переглянути форми та системи оплати праці з метою встановлення найбільш раціональної та ефективної.

Покращення системи обліку оплати праці на ТОВ «Телекарт-Прилад» сприятиме прийняттю правильних управлінських рішень, допоможе удосконалити процес бухгалтерського обліку та відображення операцій з оплатою праці у звітності підприємства, запобігатиме помилкам, які можуть виникнути в обліку нарахування заробітної плати.

Список використаних джерел

1. Машевська А. А. Економічна сутність та підходи до визначення «Заробітна плата». *Молодий вчений*. 2021. № 4 (92). С. 308-313.
2. Монастирська Г. В. Система оплати праці в В НАН України: стратегія і особливості реформування. *Вісник НАН України*. 2019. № 10. С. 51-62.
3. Чанишева Г. І., Щукін О. С. Мінімальна заробітна плата у системі державних соціальних гарантій. *Київський часопис права*. 2023. № 1. С. 119-128.
4. Заїка Д. І. Правове регулювання оплати праці в ІТ-сфері: міжнародний досвід та українські перспективи. *Актуальні проблеми держави і права*. 2022. № 2. С. 31-40.
5. Калина А. В. Розвиток соціально-економічної категорії «Заробітна плата» та передумови формування її гідного рівня. *Економіка та підприємництво*. 2017. № 4. С. 212-223.
6. Мочерний С. В. Політична економія: навч. посіб. К.: Знання-Прес, 2012. 687 с.
7. Цимбалюк С. О. Гідна оплата праці: теоретико-методологічні засади та механізм реалізації : монографія. Київ : КНЕУ, 2019. 294 с.
8. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік: навч. посібник для вищої школи. К. : Центр учбової літератури, 2013. 688 с.
9. Севастьяненко К. О. Оплата праці: соціальний, економічний і правовий аспекти. *Право і суспільство*. 2018. № 5. С. 110-114.
10. Суліменко Л. А., Киян А. В., Вітер С. А. Облік і аналіз розрахунків з оплати праці. *Інфраструктура ринку*. 2018. Випуск 18. С. 395-404.
11. Закон України № 1774-VIII від 06.12.2016 «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України». URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1774-19/page> (дата звернення: 28.09.2023).
12. Шаманська Н. В., Харченко Н. В. Мінімальна заробітна плата як державна гарантія оплати праці. *Ефективна економіка*. 2018. № 1. URL:

http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/1_2018/253.pdf (дата звернення: 28.09.2023).

13. Балан О. Д., Савченко Ю. К. Оплата праці та її соціально-економічні аспекти. *Агросвіт*. 2018. № 10. С. 22-26.

14. Луняк І. В. Заробітна плата як найважливіший фактор реалізації інвестиційно-інноваційної моделі розвитку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. № 21. С. 21-24.

15. Кодекс законів про працю. Із змінами, внесеними згідно із Законами. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text> (дата звернення: 28.09.2023).

16. Трудове право України та зарубіжних країн: академічний курс. Загальна та Особлива частини: підручник / за ред. М. І. Іншина, В. І. Щербини. Харків : Колегіум, 2017. 1122 с.

17. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 18.09.2023).

18. Матюха М. М. Удосконалення організації обліку оплати праці на виробничих підприємствах. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. Серія «Економічні науки». 2021. № 15. С. 32-36.

19. Єлісеєва О. К., Кутова Н. Г., Столетова І. Г. Аналіз і оцінка тенденцій заробітної плати в Україні. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2021. № 2. С. 86-90.

20. Варламова І. С. Проблеми обліку заробітної плати на підприємстві та напрями його вдосконалення. *Науковий вісник Херсонського університету*. Серія Економічні науки. 2019. Випуск 34. С. 135-139.

21. Конституція України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр> (дата звернення: 18.09.2023).

22. Закон України Про оплату праці: від 24 березня 1995 року № 108/95-ВР (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр> (дата звернення: 18.09.2023).

23. Закон України Про колективні договори і угоди. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3356-12#Text>

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 601 від 28.09.2003 (із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text> (дата звернення: 18.09.2023).

25. Кузь В. І. Особливості побудови системи аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам. *Причорноморські економічні студії*. 2020. Випуск 55-2. С. 100-108.

26. Правдюк Н. Л., Коваль Л. В., Коваль О. В. Облікова політика підприємств: навчальний посібник. Київ: «Центр учбової літератури», 2020. 647 с.

27. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2019_ukr_2020.pdf (дата звернення: 12.10.2023).

28. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами. Практичний посібник. К.: Лібра, 2004. 880 с.

29. Облік і звітність за міжнародними стандартами: навч. посібник / З. В. Задорожний та ін. Тернопіль: ТНЕУ, 2015. 304 с.

30. Линник О. І., Сайганова А. Д. Актуальні питання організації обліку та документування операцій із заробітної плати. *Економіка і суспільство*. 2019. № 13. С. 1375-1380.

31. Перевузнник Т. М., Головачко В. М. Облік виплат працівникам за ПСБО 26 та МСБО 19: порівняльний аспект. *Міжнародний науковий журнал «Освіта і наука»*. 2018. Випуск 2(25). С. 226-233.

32. Жидєєва Л. І., Стародуб І. В. Облік виплат працівникам: проблеми теорії та практика використання ПСБО 26 та МСБО 19. *Економіка і суспільство*. 2017. Випуск 9. С. 1122-1126.
33. Облікова політика: навч. посіб. / за заг. ред. Г. М. Давидова. 2-ге вид., перероб. і доп. Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. 362 с.
34. Хархота О. І., Макарова Г.С. Економічна сутність та механізм розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2021. Випуск 1 (28). С. 115-122.
35. Артюх О. В., Олішевська К. В. Облікова політика розрахунків по заробітній платі: проблемні аспекти контролю. *Інноваційне підприємництво, менеджмент, фінанси: стан, аналіз тенденцій та науково-економічний розвиток: матеріали міжнародної науково-практичної конференції, (Львів, 23 листопада 2019 року)*. Львів: ГО «Львівська економічна фундація», 2019. Ч. 2. С. 79-81.
36. Подмешальська Ю. В., Панченко А. М. Удосконалення організації обліку заробітної плати. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 1. С. 58-63.
37. Васьковська К. О., Пчелянська Г. Б., Кохан О. О. Облік розрахунків з оплати праці в системі управління підприємством. *Економіка харчової промисловості*. 2018. Том 10, випуск 3. С. 66-72.
38. Яременко Л. М. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці і шляхи їх вирішення. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8466> (дата звернення: 19.10.2023).
39. Подолянчук О. А. Оплата праці та розрахунки з працівниками в умовах воєнного стану: трудові відносини та обліковий аспект. *Ефективна економіка*. 2022. № 5. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2022/83.pdf (дата звернення: 19.10.2023).
40. Феофанова І. В., Голяк В. В. Удосконалення обліку та аудиту заробітної плати на підприємстві. *Економіка та держава*. 2021. № 3. С. 125-130.
41. Макаренко А. П., Кацай К. О. Удосконалення аудиту нарахування заробітної плати на підприємстві. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С. 40-45.

42. Жидєєва Л. І., Колісник О. П., Саямон-Міхєєва К. Д. Аудит : навчальний посібник. Ірпінь : Університет ДФС України, 2019. 312 с.
43. Колісник Г. М., Слюсаренко Є. В. Аудит : навчальний посібник. Ужгород: ДВНЗ «УжНУ», 2015. 296 с.
44. Облік і аудит : навч. посібник / за ред. Т.М. Ковальчук. Вид. 2-ге, доп. та перероб. Чернівці : Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2020. 520 с.
45. Цимбалюк С. О., Цимбалюк Д. І. Комплексний аудит оплати праці на підприємстві: теоретичні та методичні засади реалізації. *Бізнес Інформ*. 2020. № 5. С. 336-342.
46. Економічний аналіз суб'єктів господарювання: Навч. посібник / Н. А. Волкова, О. М. Гайдаєнко, К. Д. Семенова та ін. 2-е вид., перероб. і доп. Одеса: ОНЕУ. 2022. 217 с.
47. Семенова К. Д. Аналіз тенденцій і прогнозування фінансових показників діяльності підприємств України. *Держава та регіони*. 2019. № 5 (110). С. 238-242.
48. Методичні аспекти дослідження бізнес-процесів на мезо- та мікрорівні. Монографія / Н. А. Волкова, О. М. Гайдаєнко, К. Д. Семенова та ін. Одеса: КПЦ «Белка», 2021. 157 с.
49. Суліменко Л. А., Киян А. В., Вітер С. А. Облік і аналіз розрахунків з оплати праці. *Інфраструктура ринку*. 2018. Випуск 18. С. 395-404.
50. Луценко О. Є. Інноваційні системи оплати праці в період економічної стагнації. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету*. 2022. Випуск 70. С. 231-236.
51. Семенова К. Д., Тарасова К. І. Бізнес-статистика : Підручник. 2018. 210 с.

ДОДАТКИ