

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
(найменування кафедри)

Допущено до захисту
Завідувач кафедри
д.е.н., проф. Лоханова Н. О.
_____ (підпис)
“ ____ ” _____ 20 ____ р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня магістра

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр та найменування спеціальності)
за освітньою програмою «Облік, аудит і оподаткування підприємницької
діяльності»
(назва освітньої програми)

на тему: Облік і контроль розрахунків з оплати праці на прикладі
Комунального підприємства «Теплопостачання міста Одеси»

Виконавець:
студент ЦЗФН
Максименко Максим Юрійович

(прізвище, ім'я, по батькові) /підпис/

Науковий керівник:
к.е.н., доцент
(науковий ступінь, вчене звання)
Старенька Ольга Миколаївна

(прізвище, ім'я, по батькові) /підпис/

ОДЕСА 2024

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО – МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ	
1.1. Економічна сутність оплати праці	6
1.2. Аналіз діючих форм і систем оплати праці	9
1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку оплати праці в Україні	17
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ КП «ТЕПЛОПОСТАЧАННЯ МІСТА ОДЕСИ»	22
2.1. Загальна характеристика діяльності підприємства КП «Теплопостачання міста Одеси»	22
2.2. Облік розрахунків з оплати праці на підприємстві КП «Теплопостачання міста Одеси»	24
2.3. Проблемні питання організації обліку розрахунків з оплати праці	31
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ: ТЕОРІЯ ТА ДІЮЧА ПРАКТИКА	35
3.1. Теоретичні та методичні основи контролю розрахунків з оплати праці	35
3.2. Контроль за розрахунками з оплати праці на прикладі досліджуваного підприємства	38
3.3. Напрямки вдосконалення контролю за операціями з обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві	42
3.4. Аудиторські процедури при аудиті оплати праці	46
ВИСНОВКИ	56
Список використаних джерел	60
Додатки	68

ВСТУП

В сучасних економічних умовах на державу впливає ряд чинників, які зумовлюють стан економіки країни та її майбутній розвиток. До таких чинників відносяться як макрочинники такі як: національний дохід, інфляція, рівень цін, платіжний баланс, так і чинники мікроекономіки, яка тісно пов'язана з макроекономікою. До мікроекономіки відносяться окремі робітники, виробники, капітал, фонди, зв'язки, які формуються у процесі виробництва і обміну товарів, ціни продукту та витрат виробництва та підприємства.

Діяльність підприємства залежить від внутрішніх та зовнішніх факторів. До зовнішніх факторів відносяться: покупці, держава та постачальники, економічні умови та інші. До внутрішніх матеріальні активи підприємства, нематеріальні активи, засоби виробництва, ресурси, робітники, кошти підприємства та інші.

Діяльність будь-якого підприємства будь-то бюджетного або приватного обов'язково має такий елемент як людська праця, яка здійснюється для виробництва продукції. Тому як для держави так і для підприємств є актуальною.

Цими проблемами займалися видатні українські вчені-економісти. Серед них можна перелічити таких: О. Балан, М. Бондар, О. Герасименко, О. Грішнова М. Я. Дем'яненко, І. К. Дрозд, Н. Єсінова, М. Етенко, М. Луцик, Н. Захарченко, Г. Кірейцев, М. Коцупатрий, Л. Лисогір, О. Новікова, Н. Павловська, С. Тютюнникова, М. Шаповал, Л. Шевченко, В. О. Шевчук, В. Шкільов, О. Шубалий, Н. Юрчук, А. Юшко та інші. Їх роботи мають велике значення для розробки нових методів, що застосовуються стосовно обліку та контролю розрахунків заробітної плати.

Оплата праці має бути справедливою, тобто бути прийнятною як для робітника так і роботодавця, та залежати від фактичних витрат працівником тих чи інших зусиль, витрачених на виконання завдань, пов'язаних з виробництвом будь-яких товарів, від її якості та ефективності. Заробітна плата та її розмір, як частина вартості продукції має прямий вплив на результати фінансової діяльності

підприємства та опосередковано впливає на розмір оподаткування, доходів до державного бюджету, тобто економіку в цілому та життя громадян. Для покращення оцінки та відповідності виконуємої праці підприємства роботодавці та держава використовують різні методи, засоби та прийоми, які дозволяють більш ретельно проводити оцінку, облік та контроль виконуваної праці, визначати її час та ефективність.

Тому вкрай необхідно контролювати та вірно обліковувати розрахунки заробітної плати, згідно чинного законодавства України та діяльності підприємства, на якому вони проводяться.

Мета цієї кваліфікаційної роботи – це дослідження теоретичних та практичних шляхів, методів та засобів обліку та контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві чи в іншій установі та розробка методів поліпшення їх контролю і обліку для підприємства та держави.

Щоб здійснити це дослідження необхідно виконати ряд завдань:

- з'ясувати зміст поняття оплати праці, методи її розрахунку та законодавчого нормування;
- розуміти базові терміни та шляхи розрахунку оплати праці;
- розглянути літературні джерела та правову основу;
- розібрати рахунки, які використовуються для нарахування оплати праці та їх оподаткування;
- розібрати норми відрахувань з заробітної плати;
- проаналізувати специфіку бухгалтерського обліку;
- розробити напрями удосконалення на підприємстві.

Об'єктом дослідження розрахунки по зарплаті: нормативне забезпечення та діюча практика на прикладі підприємства.

Предметом дослідження кваліфікаційної роботи є система звітності та можливості підприємства виходячи з контролю цих операцій стосовно підприємства.

Методи наукового дослідження. При дослідженні кваліфікаційної роботи були використані наступні методи наукового дослідження: теоретичний метод, історичний, спостереження, логічний, емпіричний, методи аналізу та синтезу.

Дипломна робота складається з 67 сторінок друкованого тексту і складається зі вступу, трьох основних розділів, висновків та пропозицій, містить 7 малюнків, 4 таблиці та додатки. При написанні роботи було використано 58 літературних джерела.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО – МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1. Економічна сутність оплати праці

Праця як один з факторів виробництва є важливим елементом економіки, створює систему відносин між підприємцями, державою та робітниками та регулюється державою за допомогою чинного законодавства. Однією із категорій, яка відноситься до праці є її оплата від якої залежить економіка країни, а її розмір є одним з показників діяльності керівництва держави, проведених реформ та стану добробуту суспільства. На мікроекономічному рівні вона є ресурсом виробництва та відноситься до статей витрат підприємства, а її розмір також характеризує умови праці, поживає розвиток економічних стосунків або навпаки стримує вади економіки через попит. Обробка економічних показників дає змогу вирішити питання, які існують в економіці держави, використовуючи для цього також облік.

Так як праця являє собою ресурс виробництва, то вона має бути оплачуваною і тому підприємства зосереджують багато зусиль на пошук оптимальних форм оплати праці та нових підходів до організації процесу праці [31].

Облік заробітної плати досліджують багато науковців: С. В. Глухова [6], І. В. Жолнер [10], В. В. Сьомченко [47], А. Є. Маркевич [20], С. В. Мочерний [28], О. А. Грішнова [17], П. Ю. Буряк [3], Г. О. Швиданенко [55] та багато інших.

Вітчизняні науковці дають різну інтерпретацію цьому поняттю. А. Калина вважає, що це вартість у грошовій формі, яка надходить працівникам [16].

У Г. Швиданенко під оплатою праці розуміє заробіток, що обчислюється, як правило, у грошовому вираженні та за виплачується працівникові [55].

Історично склались різні варіанти визначення заробітної плати в економіці. Вона виступає в ролі оплати за працю, оплати за робочу силу, оплати за надані

послуги виконання праці. Перші спроби обґрунтування суті заробітної плати були розроблені представниками класичної політичної економії. А. Тюрго казав, що вона є мінімумом, необхідним для життя [30]. За його словами вона має б в декілька разів вищою, щоб працівнику вистачало на нього та його сім'ю. Він також визначав розмір заробітної плати наступним чином: При високій зарплаті знайдуться працівники більш діяльні, ніж при низькій [32]. Д. Рікардо виділив природню та ринкову ціну праці. Природня – це така властивість, яка необхідна для прогодовування працівника та його нащадків. Ф. Лассаль визначив як концепція залізного закону [28]. У XVIII-XIX ст., під час індустріальної революції, зростає кількість нових професій та кількість робітників. Вони отримують заробітну плату відрядно. Щомісячна заробітна плата на той час ще не існувала. У XX ст. заробітна плата приймає форму щомісячної виплати.

Було також розроблено теорію зарплати як грошового виразу вартості робочої сили в грошових одиницях, коли робітник продає не працю, а робочу силу. Вважалося, що праця не продається [21], Отже, праця не має ціни, купується робоча сила, але їй необхідні витрати на відтворення.

Одним з сучасних визначень змісту зарплати є теорія людського капіталу. Основна увага тут на характеристиках робочої сили, де тільки частина зарплати видається за звичайну працю, щоб отримати більшу, необхідно багато вкласти в підвищення кваліфікації та освіти [8].

Науковці вважають заробітну плату елементом ринку праці (ціна, за яку працівник продає свою робочу силу), вираженням вартості та ціни товару «робоча сила» (винагорода, що за трудовим договором сплачуються працівникові), економічною категорією, яка відображає відносини між власником підприємства та працівником (для підприємства – витрати, для працівника – дохід).

На законодавчому рівні немає чіткого розмежування між поняттями оплата праці та заробітна плата. В наукових джерелах існують різноманітні уявлення стосовно сутності цього взаємозв'язку, що ці поняття є тотожними за змістом,

співвідносяться як частина та ціле, взаємопов'язані причино-наслідковими зв'язками.

Також необхідно зазначити, що цільове призначення оплати праці спрямовується на організацію оплати праці, регламентацію окремих елементів та всієї системи правових засобів у цій сфері.

Отже, функції заробітної плати визначають основу суб'єктивного регулювання відносин з оплати праці та забезпечують взаємозв'язок між елементами складної системи розподільчих відносин щодо організації оплати праці.

Важливим є також вивчення економічної сутності оплати праці як складного соціально-економічного явища, що варто розглядати в економічному та нормативному аспектах. У соціальному аспекті сутність оплати праці характеризується тією метою, що вона виконує в реалізації соціальних прав людини. У економічному – система відносин з оплати праці як динамічний процес перебуває під постійним впливом різних чинників та змінюється поряд зі зміною розвитку відносин між працівниками та роботодавцями.

Економічна сутність оплати праці ґрунтується на ринковому механізмі, який є складною системою взаємопов'язаних економічних, організаційних та правових заходів, за допомогою яких на різних рівнях їх застосування формуються передумови та здійснюється стимулюючий вплив на робочу силу шляхом забезпечення надання винагороди за кінцеві результати діяльності.

Таким чином, можна визначити оплату праці як систему відносин, що пов'язані з забезпеченням встановлення й здійснення роботодавцем виплат працівникам за використання їх праці. Вона представлена у вигляді багатьох варіантів поведінки працівників, які закріплено в законодавчих актах.

1.2. Аналіз діючих форм і систем оплати праці

Важливим аспектом у процесі дослідження економіки праці, є соціально-трудові відносини, які обґрунтовано відображають єдність і взаємообумовленість трудових та соціальних відносин [29].

Систему СТВ (соціально-трудових відносин) спрямовано на забезпечення необхідного [7].

Головними суб'єктами відносин є наймані працівники, роботодавці та держава. Це зображено на рис.1.1.

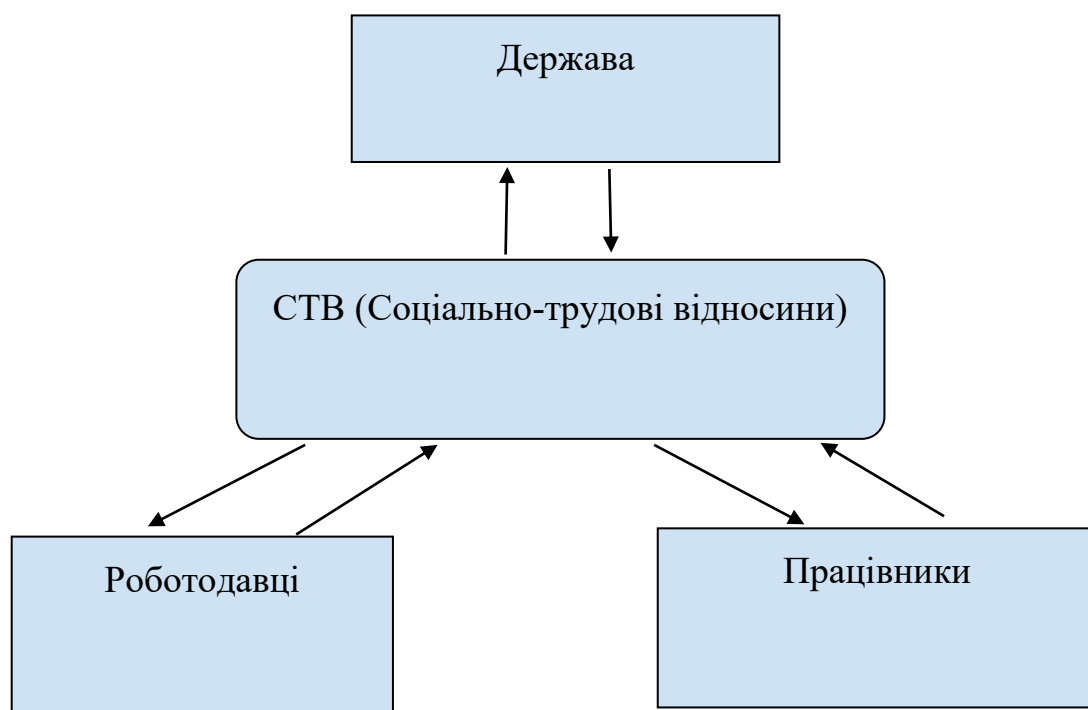


Рис. 1.1. Суб'єкти соціальних та трудових відносин

Джерело: складено на підставі [29].

Найманий працівник – це людина, яка має трудовий договір із роботодавцем, де вказано його права іта обов'язки. Такий договір про працю може бути письмовим або усним. Найманому працівнику необхідно мати якості,

стан яких характеризує розвиток та налаштованість трудових відносин. Треба зазначити, що робітник, який наймається на ту чи іншу роботу мусить мати здібності для виконання роботи згідно договору. Характеристики наведені на рис. 1.2.

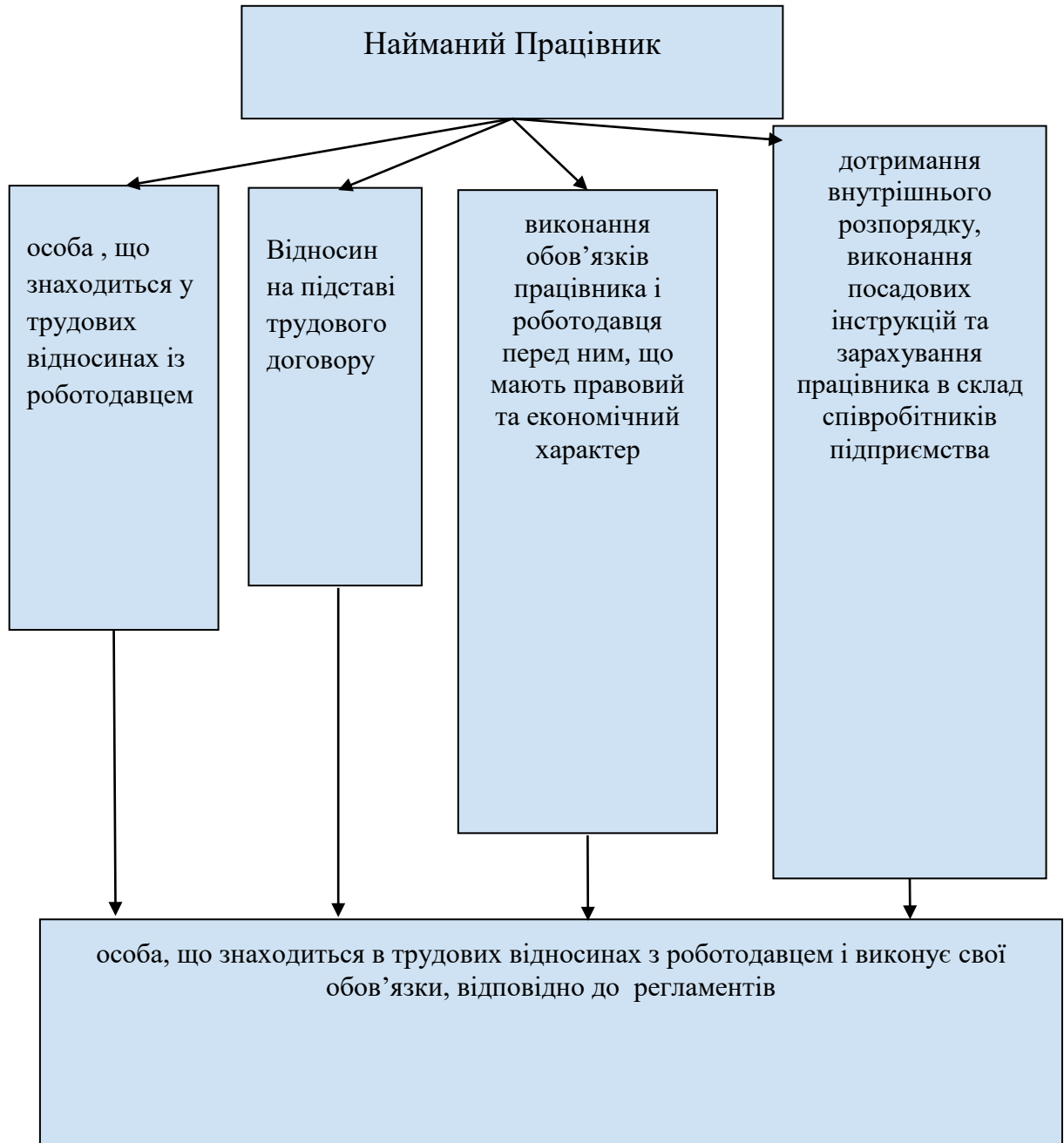


Рис. 1.2. Характеристика поняття «найманий працівник»

Джерело: складено на підставі [29].

За визначенням роботодавець – це об’єкт, який займається виробничим процесом та постійно винаймає для праці робітників. Однак частіше роботодавцем вважають керівника підприємства.

Організація зарплати оплати праці підпорядкована принципам, які підтримують рівень мінімальної зарплати та розвитку економіки [2]. Це можна побачити на рис.1.3.

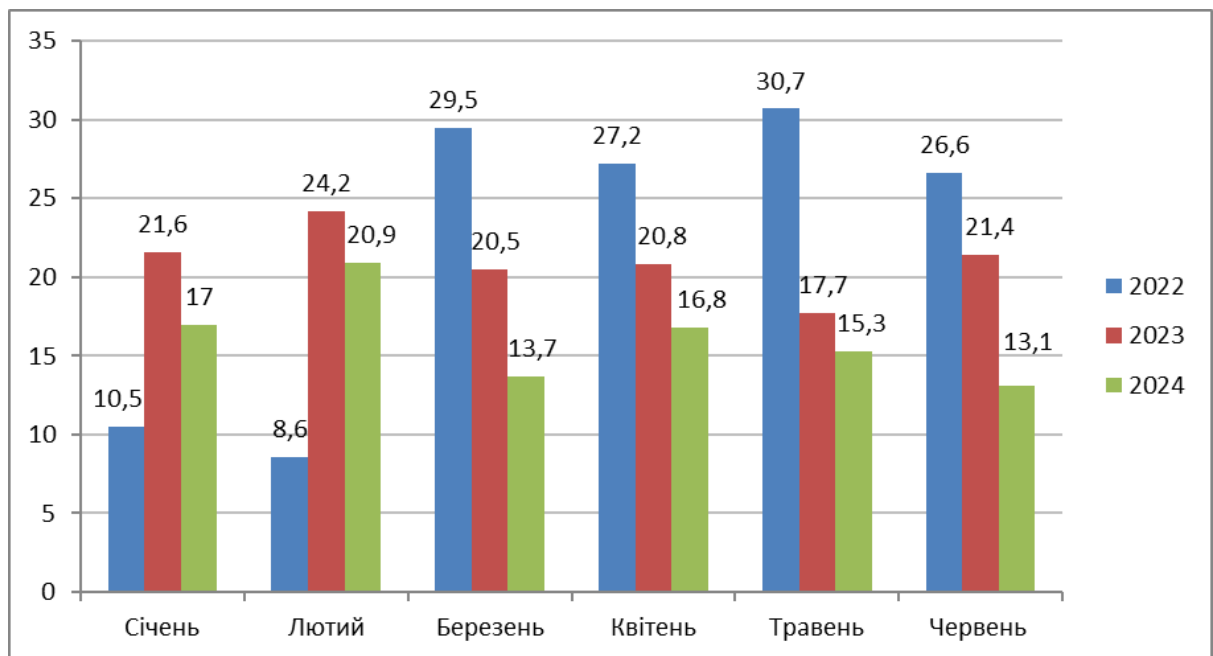


Рис. 1.3. Обсяги пропозицій робітників у першому півріччі 2022-2024 рр., %
Джерело: складено на підставі [51].

З рис. 1.3 випливає такий висновок, що рівень безробіття знизився в першому півріччі 2024 року. Але, так як кількість населення, яке перебуває на території України скоротилася, то показники результатів треба коригувати.

Держава організовує та регулює соціально-трудові відносини, установлює розміри мінімальних стандартів, розробляє та здійснює промислову, соціальну та економічну політику.

Головні види загальнообов'язкового державного соціального страхування, представлено на рис. 1.4.

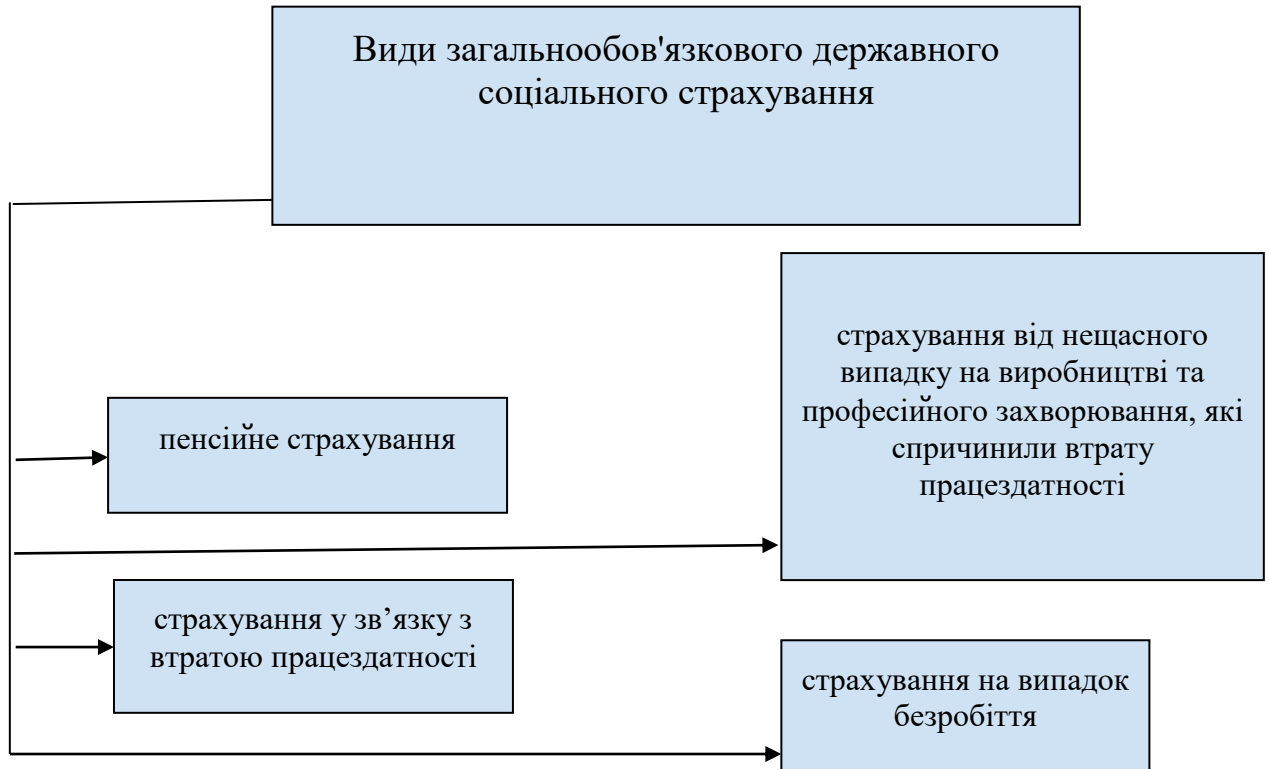


Рис 1.4. Види загальнообов'язкового державного соціального страхування

Джерело: складено на підставі [29].

В Законі України № 108/95-ВР. Надано визначення зарплати як винагороди, яка обчислюється у грошовій формі, яку власник має виплачувати працівнику за роботу, яку він виконав [13].

Заробітна плата складається з основної (винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці), додаткової зарплати (винагороди за працю понад визначені норми) та інших заохочувальних й компенсаційних виплат [13], що відображено на рис.1.5.

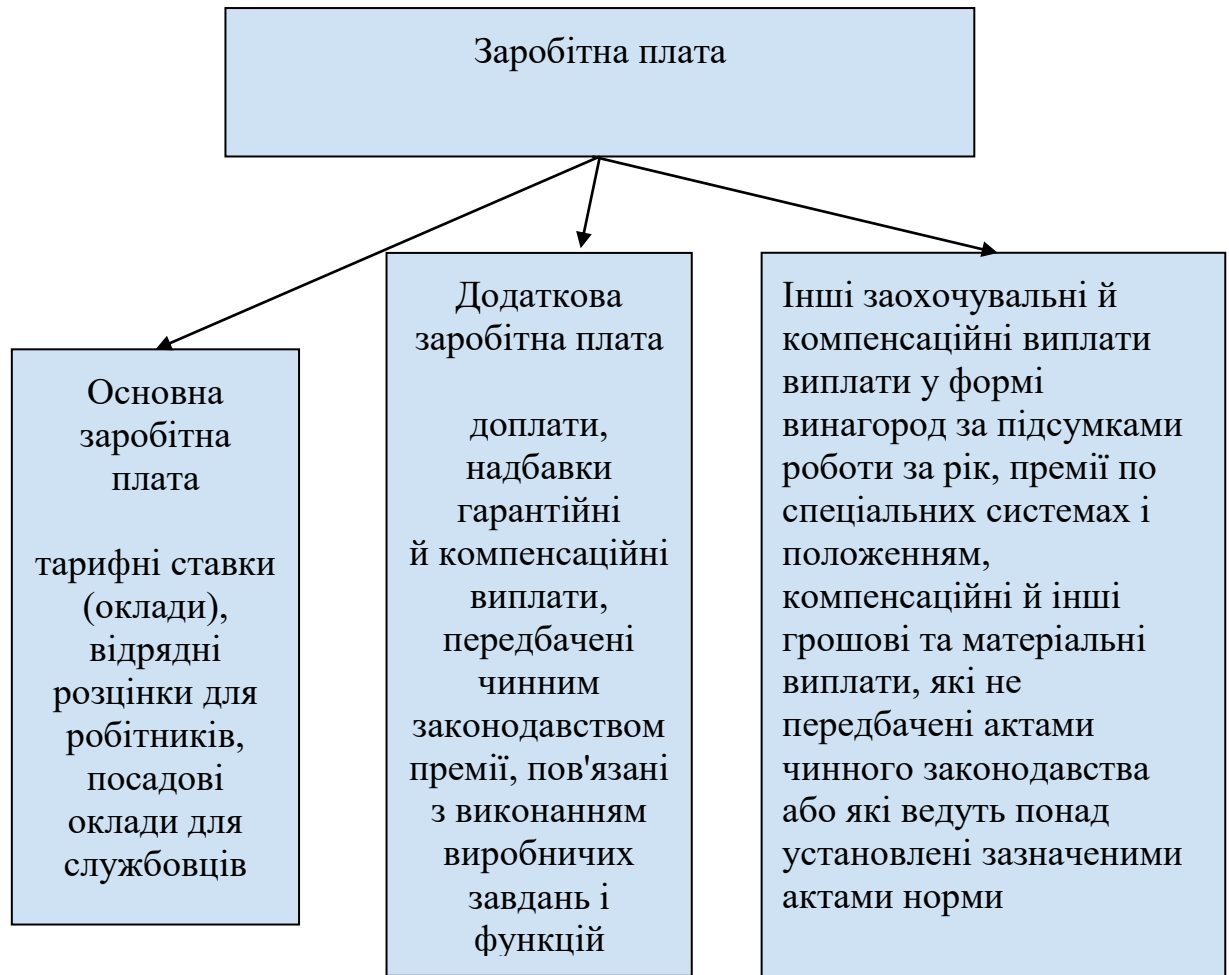


Рис. 1.5. Структура заробітної плати

Джерело: складено на підставі [29].

Зарплату визначають як елемент ринку праці та як економічну категорію, що відображає стосунки сторін трудових відносин [19].

Для того, щоб заробітна плата продуктивно виконувала свої функції, необхідно дотримуватися певних принципів, що наведені на рис. 1.6.

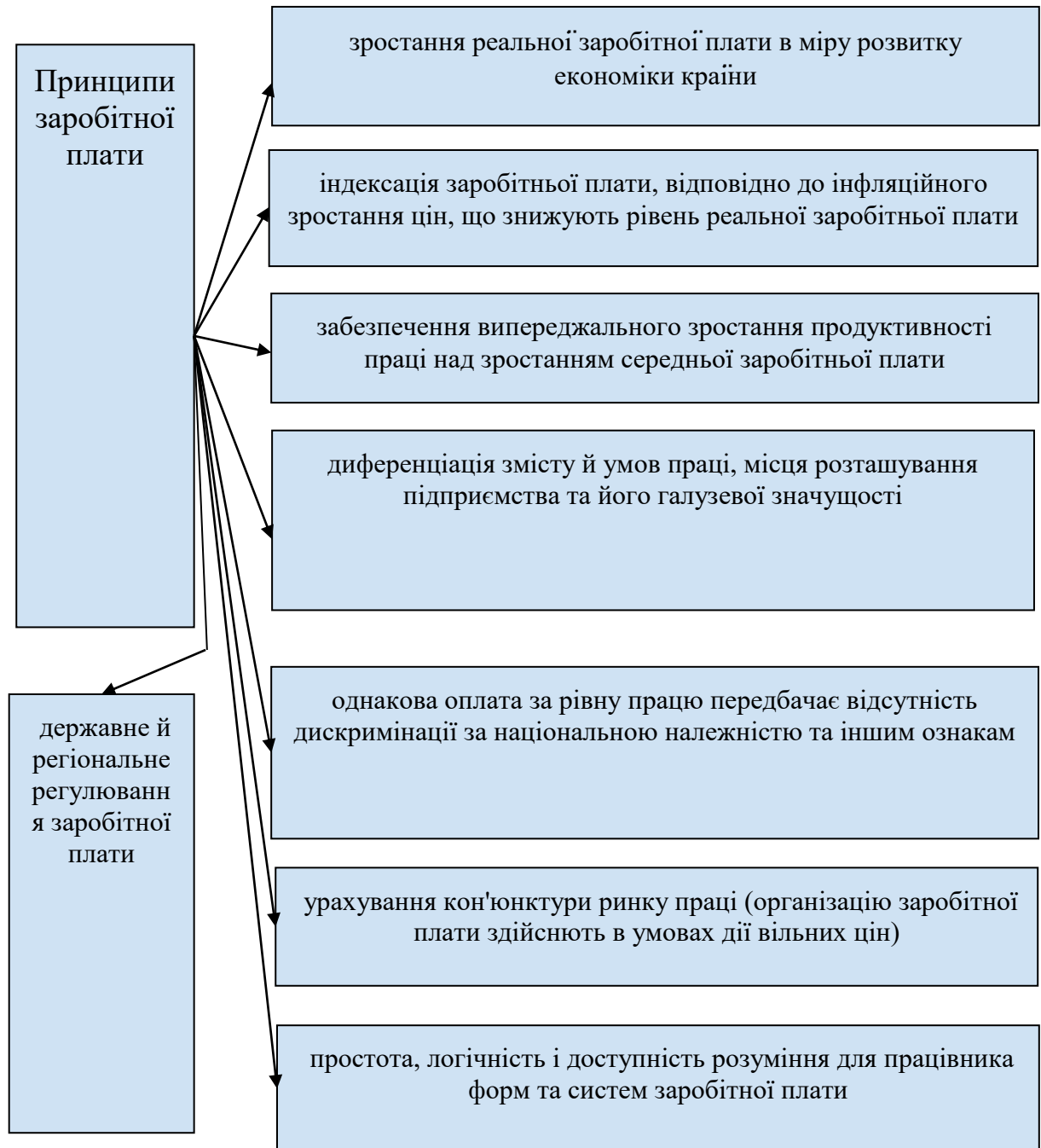


Рис. 1.6. Принципи заробітної плати

Джерело: складено на підставі [29].

Виділяють дві форми зарплати: погодинну (добуток ставки за відпрацьований час на кількість праці) та відрядну (добуток одиниці виробу на кількість виробів) [1]. Погодинна частіше застосовується у виробництві.

Виділяють наступні види погодинної оплати праці: проста погодинна, погодинно-преміальна та погодинна з нормованим завданням.

За простої системи погодинної оплати праці робітник заробляє лише посадовий оклад.

При почасово-преміальній системі до простої погодинної додаються премії за виконання окремих показників роботи (якість продукції, якість робіт).

Почасово-преміальна система об'єднує як елементи відрядної, та погодинної форм. Її застосування доцільне, якщо необхідно забезпечити виконання певного обсягу праці, зменшити витрати виробничих запасів.

На відрядній формі оплати праці ґрунтуються відрядно-прогресивна (обсяг заробітку прогресивно залежить від долі перевищення норми виробітку) й відрядно-регресивна. В Україні поширенішою системою є відрядно-прогресивна. Суть якої полягає в тому, що обсяг заробітку ставиться у прогресивну залежність від міри перевищення норм у виробітку.

З впровадженням новітніх технологій відрядна оплата праці може зменшуватись, що є негативним чинником при використанні такого типу оплати. За реальних обставин зазначені форми заробітної плати у чистому вигляді не зустрічаються. Вони бувають лише у певних сполученнях або комбінаціях, що впливає на системи заробітної плати, які застосовуються.

Додатково має значення враховувати можливість працювати поза робочим місцем, яка приваблює фахівців різних професій, бо в умовах розвитку новітніх технологій вона має дуже широкі можливості для розвитку.

Однією з форм нестандартної зайнятості є фрілансова зайнятість. Фріланс – це такий вид організації праці, за якого використовують віддалену роботу з фіксованим обсягом робіт [50]. Важливою характеристикою є проектний характер робіт, що виконують. Замовник оплачує результат.

Хоча Н. М. Вапнярчук дійшов висновку, що під дистанційною зайнятістю необхідно розуміти як нестандартну форму зайнятості, засновану на трудових

відносинах між працівником та роботодавцем у віртуальному середовищі з використанням інформаційних технологій [4].

Виділяють також номінальну та реальну заробітну плату. Під номінальною заробітною платою розуміють суму коштів, що отримує працівник за свою працю. Під реальною зарплатою розуміють кількість товарів, що робітник може придбати за отриману ним винагороду при визначеному рівні цін після відрахування податків.

На сьогоднішній день існує багато проблем, що пов'язані із безробіттям, тому виникає потреба в централізованому державному регулюванні ринку праці в Україні, що покладено на Міністерство соціальної політики. Головним завданням стає створення умов для різних учасників ринку праці, коли вони зможуть з максимальною швидкістю знаходити один одного. Для цього створюють біржі праці – спеціалізовані установи, що є в кожному великому місті. Біржа праці, вакансії формують за рахунок поданої інформації від підприємств про потреби робітників,. Більша частина заявок надходить від державних установ. Держава на ринку праці підтримує безробітних громадян на період пошуку роботи, підвищенні кваліфікації працівників, забезпеченні субсидіями.

Регулювання ринку праці здійснюють на державному рівні: визначають мінімальні норми функціонування ринку праці; на регіональному: розробляють заходи з формування ринку праці; на рівні підприємств: формують та укомплектовують робочі місця, підвищують кваліфікацію працівників, їх соціальний захист.

Прожитковий мінімум розраховується виходячи з так званого кошика споживача, що включає певний перелік товарів та послуг, що необхідний для задоволення першочергових потреб людини. Мінімальна заробітна плата не співпадає з прожитковим мінімумом.

Сутність зарплати проявляється у її функціях. Серед них: відтворювальна; стимулююча; регулююча; соціальна [18].

Розмір заробітної плати визначає ряд факторів як зовнішніх та внутрішніх. До внутрішніх факторів відносять фінансові можливості підприємства, розмір прибутку, які необхідні для діяльності підприємства. До зовнішніх попит та пропозицію на робочу силу прожитковий мінімум та мінімальну зарплату.

Також необхідно дотримуватися принципів: справедливості, матеріальної зацікавленості, плановості оплати праці; простоти та доступності тощо [36].

Отже, бухгалтерський облік, вибір та розмір необхідної форми оплати праці займає одне з головних місць у діяльності підприємства. Вибір форми оплати праці зможе давати необхідний результат тільки тоді, коли він обирається враховуючи організаційні та технічні умови виробництва, категорію робітників, їх кваліфікацію, різновид їх праці та особливості виробництва, рівень й вид устаткування, що застосовується на виробництві, чисельність працівників, що необхідні для експлуатації агрегатів, апаратів та машин, особливості виробничого процесу та структуру виробництва і праці.

1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку оплати праці в Україні

Нормативно-правове забезпечення оплати праці має дуже великий вплив на економіку, соціальну сферу, державу та стан суспільства, тому трудові стосунки мають бути особливо уважно прописані за допомогою інструментів трудового права. Стосунки, які виникають у площині економічної взаємодії між державою працівником та роботодавцем містять безліч спірних питань, які є наслідком виробничого процесу. До цих проблем можна також віднести нерегульований ринок праці, який виникає внаслідок не опрацьованості законодавчого підґрунтя економічних стосунків. Це спонукає законодавство до розробки законодавчих актів, які найкращим чином можуть захистити всі сторони виробничого процесу.

Для цього законодавча база, яка врегульовує трудові стосунки має бути позбавлена протиріч та добре організована. Трудове право мусить забезпечувати

покладені на нього функції: максимальний захист працівника, роботодавця під час виробничого процесу; максимальне сприяння виробничому процесу.

Основними джерелами законодавчого врегулювання трудових стосунків між сторонами виробничого процесу є: Конституція України; 2. Кодекс Законів про працю; 3. Укази Президента України та Кабінету Міністрів України тощо.

Інші норми трудового права – це акти місцевого самоврядування та місцевої влади, регіональні угоди, галузеві угоди, акти міжнародного права та інші.

Основним документом трудового права є Конституція України, яка має головне значення серед інших законодавчих актів. Кодекс законів про працю та інші законодавчі акти мають силу в рамках дії чинної Конституції.

Конституція України, як основний законодавчий акт, регламентує діяльність громадянина, його обов'язки, можливості, права. Вона надає громадянину: належні, безпечні та здорові умови праці; рівність громадян перед законом; право на відпочинок кожному, хто працює; своєчасне отримання заробітної плати, не нижчої від мінімального розміру, встановленого законом; заборону примусової праці; заборону використання праці жінок та неповнолітніх на небезпечних для їхнього життя та здоров'я роботах; право на участь громадян у професійних спілках для захисту своїх трудових, соціальних та економічних прав та інтересів; право на оскарження в суді рішень, дій чи бездіяльності органів державної влади, органів місцевого самоврядування, посадових і службових осіб; захист від незаконного звільнення; право на соціальний захист та в інших випадках, що передбачені законом; право на підприємницьку діяльність, не заборонену чинним законодавством.

Кодекс законів про працю України окреслює права громадянина, стосовно виробничої праці. Він регламентує взаємодію працівників будь-яких організацій або підприємств, покращуючи умови праці, виробництва, та сприяє підвищенню працездатності та перероблені праці робітника для суспільства на важливий

елемент суспільного існування. Чинний Кодекс законів про працю містить 19 глав.

Законами, що регулюють трудові відносини між сторонами виробничого процесу є Закон України “Про оплату праці” від 24 березня 1995 р., Закон України “Про відпустки” від 15 листопада 1996 р. Також правила та норми обліку визначають норми НП(С)БО 11 «Зобов'язання» [40], норми НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» [43], НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти» [41], НП(С)БО 16 «Витрати» [42], норми НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». У цих нормах виплати розглядаються як складові дебіторської заборгованості та елементи витрат підприємства [58].

Дії, зазначені планом удосконалення бухгалтерського обліку на 2016–2018 роки, сприяли подальшому оновленню обліку [37]. Так тільки у Проекті модернізації системи обліку на 2018–2025 роки визначено необхідність вдосконалення оцінювання результатів роботи співробітників бухгалтерських служб [48].

До локальних документів належать: колективний договір, що мусить бути попередньо обов'язково зрозумілий усіма членами колективу; внутрішні правила трудового розпорядку, які затверджуються колективом працівників за поданням власника (роботодавця) та комітету профспілки спираючись на галузеві правила.

Колективний договір представляє собою правовий акт, що регулює відносини між роботодавцем та працівником на підприємстві також доповнює норми, що були прийняті в регіональній, генеральній та галузевій угодах. У ньому відображено порядок встановлення взаємних зобов'язань сторін стосовно регулювання трудових, виробничих, економічних відносин оплати праці: зміни в організації праці; встановленні форм та систем оплати праці, розміру зарплати, доплат, надбавок, премій; встановлення пільг; участі працівників у розподілі прибутку підприємства; тривалості робочого часу; умов охорони праці; забезпечення соціальних гарантій.

Для індивідуального рівня регулювання оплати праці передбачено укладання трудового договору, який укладається на визначений термін. В сучасних умовах розповсюджено використання контракту, який сприяє розширенню можливостей договірному регулюванню трудових відносин та дозволяє ефективно враховувати взаємні інтереси працівника та роботодавця.

Інформаційне забезпечення процедур на етапах колективного та договірному регулювання забезпечує система бухгалтерського обліку. Все, що стосується виконання положень колективного договору проходить зовнішній та внутрішній контроль за станом оплати праці, що включає перевірку установчих, договірних документів щодо виявлення різних проблемних питань щодо використання трудових ресурсів, визначення причин їх неефективності, а також надання рекомендацій з їх усунення.

Розмір зарплати визначається трудовим договором між сторонами виробничого процесу, та залежить від виконаного обсягу роботи або від погодинної ставки [22].

Правила внутрішнього розпорядку містять: положення, які визначають організацію праці; основні обов'язки працівників; процедуру прийому та звільнення працівника; режим для робочого часу; обов'язки власника; відповідальність робітників при порушенні трудової дисципліни.

Роботодавець має забезпечити працівникам умови праці згідно з рекомендаціями державних органів нагляду щодо охорони праці у разі відсутності вимог щодо підприємства як шкідливого. Такі умови розробляються згідно з профспілкою та можуть впливати на розмір заробітної плати.

Міжнародна організація праці дає поняттю мінімальної заробітної плати наступне значення: мінімальна винагорода, що роботодавець має сплачувати працівникам, які працюють, та не може зменшуватися індивідуальним договором [14]. Визначення конвенцій джерелами українського трудового права викликає

необхідність повідомлення, бо від цього залежить ефективність цих документів [5].

Вірно каже Я. В. Сімутіна, що вивчення міжнародного законодавства вказує та те, що міжнародні норми, стосовно зарплати впливають на національне законодавство [44].

Отже, метою державного регулювання є створення політики щодо оплати праці, а договірного – це її реалізація. Державне регулювання полягає у законодавчому регулюванні питань оплати праці (пряме регулювання – встановлення мінімальної зарплати, прожиткового мінімуму; непряме регулювання – встановлення ставок утримань із зарплати та нарахувань на фонд оплати праці), фінансового обліку, договірному регулюванні різних питань стосовно зарплати.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ КП «ТЕПЛОПОСТАЧАННЯ МІСТА ОДЕСИ»

2.1. Загальна характеристика діяльності підприємства КП «Теплопостачання міста Одеси»

Для загальної характеристики та аналізу економічного стану підприємства дуже важливим є використання історичного методу, який дає змогу зрозуміти економічне становище підприємства.

Теплопостачання в місті Одесі почало з'являтися 80 років тому. Зростання кількості багатоповерхових будинків змусило налагоджувати нові технології теплопостачання. Тому з'явилися дві ТЕЦ, які і стали основою майбутнього підприємства. В 1960-х роках підприємство додало споруду до свого майна, яка знаходиться на вул. Балковській.

Спочатку теплопостачання було індивідуальним, яке згодом було замінене на масове. Теплопостачання здійснювалось кількома різними підприємствами, що забезпечували повний процес теплопостачання від проектування до монтажу та фінансування.

Підприємство «Одесаенерго» здійснювало розбудову засобів теплопостачання в декілька етапів. Після розбудови проведені комунікації передавалися під контроль підприємства «Одеські теплові мережі», що було засновані в 1960 році, як елемент «Одесаенерго». На той час послугами підприємства користувались близько 70 підприємств, а кількість працівників складала 130 чоловік. В 1980-х роках до підприємства були додані теплові котельні, в кількості п'яти з комунікаціями.

На шляху розбудови підприємство спіткала велика кількість проблем: ремонт обладнання; ремонт прокладених комунікацій; розбудова житла. Щоб

вирішити ці та деякі інші питання Міністерство Енергетики здійснювало допомогу різними методами: постачали обладнання, матеріали, необхідну техніку.

У 1990 - 2000 роках було розроблено декілька проектів модернізації фондів підприємства. Серед яких інвестиційні проекти від міжнародних інвесторів, але вони не були запущені. У 2000-х роках підприємство переходить у власність міста Одеси з під контролю «Одесаобленерго» Керівництвом підприємства стає міська рада міста Одеси. КП «Одеські теплові мережі» було перетворено в 2002 році на нове підприємство «ОдесаТеплоЕнерго».

Але вже за чотири роки, в червні 2006 року було прийнято рішення поєднати два таких комунальних підприємства «Одестеплокомуненерго» й «Одесатеплоенерго» та утворити комунальне підприємство «Теплопостачання міста Одеси». Зараз підприємство існує як велике комунальне підприємство, що забезпечує місто тепловою енергією та персонал якого складає 2600 робітників.

З технічних та економічних показниками КП «Теплопостачання міста Одеси» впливає, що воно одне з найліпших підприємств із виробництва енергії в місті Одеса. До основних проблем підприємства можна віднести оплату споживачами теплопостачання на рівні до чотирьох п'ятих загального обсягу та низькі тарифи, що не покривають витрат на виробництво та транспортування тепла [15].

На підприємстві широко використовуються новітні технології, які дають змогу для більш сучасного виробництва теплової енергії підприємством КП «Теплопостачання міста Одеси».

Статутом підприємства КП «Теплопостачання міста Одеси» зазначено, що засновником підприємства є міська рада міста Одеси, а саме підприємство – комерційне. За статутом воно має окреме майно, самостійний баланс, рахунки в установах банків, печатку із найменуванням підприємства та ідентифікаційним кодом, штампи та бланки, необхідні для організації роботи підприємства, здійснює свою діяльність керуючись методами комерційного розрахунку та власного комерційного ризику, вільного найму робітників.

Статутом зазначено, що метою створення Підприємства є задоволення потреб територіальної громади міста шляхом здійснення господарської діяльності, що пов'язана з виробництвом та постачанням теплової енергії, та іншої діяльності з метою отримання прибутку в порядку, визначеному законодавством України. Види діяльності, що потребують спеціального дозволу та здійснюються підприємством за наявності відповідних дозволів (ліцензій).

На підприємстві впроваджуються передові технології: застосовуються сучасні види арматури, здійснюється безканальна прокладка тепломереж (застосовуються попередньо ізольовані труби, засоби автоматики). КП «Теплопостачання міста Одеси» залишається одним з провідних та передових підприємств із життєзабезпечення міста Одеси.

2.2. Облік розрахунків з оплати праці на підприємстві КП «Теплопостачання міста Одеси»

У статті 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [11].

Одним з головних у бухгалтерському обліку на підприємстві є облік заробітної плати та праці. Виплати працівникам є суттєвим складником витрат кожного підприємства, що включають у себе виплати, які мають певні особливості відображення у бухгалтерському обліку та звітності підприємства. Рівень виплат працівникам впливає також на майбутні показники діяльності підприємства.

Питання обліку та контролю зарплати висвітлювали у своїх працях такі науковці як Ф. Бутинець, С. Голов, Є. Мних, Н. В. Овсяк, В. Щвець, О. Ярмолюк та ін. Вони розглядали теоретичні та методичні питання, напрями адаптації

міжнародних стандартів до практичної діяльності. Порівнювали міжнародний та національний стандарт стосовно виплат працівникам [31; 57]; досліджували елементи виплат працівникам підприємства; методика формування та відображення інформації про зарплату [34]; проблеми організації обліку працівникам банків [54].

Виплати працівникам розглядає НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» [38] та Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» [26]. Для виконання своїх функцій системі оплати праці, необхідна організація інформаційного забезпечення, тобто створення певного обсягу інформації, отже найважливішим об'єктом організації обліку є організація переліку даних. Склад і структура інформації, визначаються потребами управління фондом оплати праці та розрахунками з працівникам. Також на них впливають інші взаємопов'язані чинники: зміст та обсяги фінансово-господарської діяльності; склад показників фінансової та статистичної звітності; структура управління й виробництва.

Коли здійснюється реєстрація показників в обліку мають застосовуватися принципи цілісності та реєстрації [24]. Також необхідно створити змістовну інформацію, забезпечити фіксацію показників, які впливають на виробничі процеси та допомагають вирішити поставлені завдання [33].

Також для контролю та обліку розрахунків з оплати праці дуже важливим є організація первинної документації. Первинні документи мають містити обов'язкові реквізити та відповідати нормам складання [27].

Облік та контроль зарплати також передбачає використання форм, з затверджених законодавством щодо особового складу підприємства чи установи.

Наказ про прийом на роботу використовується для обліку персоналу прийнятого на роботу, та заповнюється у відділом кадрів. Він візується для визначення хто прийнятий та на яку посаду. На зворотньому боці начальник цеху може робити необхідні нотатки. Коли наказ погоджений керівником він оголошується працівникові та підписується ним. Потім відкривається особова

картка. Відділ кадрів записує дані працівника та на підприємстві йому заводиться трудова книжка та розрахунковий рахунок. Відпустки оформлюються за допомогою форми П-3, для однієї чи групи осіб. При звільненні використовується Наказ про припинення трудового договору у двох примірниках. Усі первинні документи з нарахування зарплати підписують керівники структурних підрозділів, в яких виконувались відповідні роботи [9].

З метою контролю за трудовою дисципліною та перевірки використання робочого часу ведуть табель обліку використання робочого часу. В ньому зазначають підрозділ, до якого мають відноситися витрати праці та відмічають назву аналітичних рахунків. Контроль початку та закінчення робочих годин та вірного використання робочого проміжку часу здійснюють керівники тих чи інших підрозділів, цехів підприємства.

В таблиці зазначають по датах кількість відпрацьованих годин, пропуски робочого часу із зазначенням їх причин. На основі таблицю, розраховується сума для виплат. Керівник структурного підрозділу підписує табель, а також той хто займається обліком або інша особа, яка уповноважена вести табель та відносять у бухгалтерію підприємства чи організації в одному примірнику. Здають його в бухгалтерію два рази на місяць. Всі первинні документи підписуються керівниками структурних підрозділів, де виконувались роботи [9].

Бухгалтерський облік зарплати ведуть на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». До рахунку 66 відкривають три субрахунки:

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

На дебет субрахунку 661 вносять всі види утримань з оплати праці, виплату зарплати, депонування. У кредит субрахунку 661 - нарахування зарплати. В кредит субрахунку 663 нараховують виплати допомог, які не входять до фонду оплати праці, такі з них як допомога у зв'язку з частковим безробіттям, допомога

у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю. На субрахунку 663 відображають виплати, що не входять до складу ФОП.

На рахунку 81 «Витрати на оплату праці» відображаються витрати на оплату праці підприємствами, які використовують клас рахунків 8 «Витрати за елементами».

Витрати підприємства на зарплату відображаються за видами діяльності на рахунку класу 9 : 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності». При їх відображенні враховують положення Інструкції № 5 щодо складу ФОП та виплат, що до них включаються.

Суми з оплати праці нараховані, але не одержані робітниками на встановлену дату депонуються і вносяться на дебет субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» або субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» і кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами». Перерахування неотриманої зарплати в банк відображається за дебетом рахунку 31 «Рахунки в банках» і кредитом рахунку 30 «Готівка в національній валюті». Отримання в банку сум депонованої заробітної плати оформляється так: дебет рахунку 30 «Готівка в національній валюті» і кредит рахунку 31 «Рахунки в банках». В касі мають зберігатися суми в розмірах, які не перевищують встановлений підприємству чи організації ліміт каси.

Єдиний соціальний внесок нараховується та сплачується згідно із чинними законами України. Розмір єдиного внеску береться відповідно до Закону у відсотках від розміру суми нарахованої зарплати згідно видам виплат, які включають основну та додаткову зарплату або інші заохочувальні виплати компенсацій, які визначаються законодавством. Всі підприємства, що наймають працівників, зобов'язані зареєструватися платниками внесків у органах Пенсійного фонду України. Кожний платник отримує реєстраційний номер та письмове повідомлення про розміри та строки сплати внесків.

Нараховані страхові внески сплачуються платниками до 20 числа місяця, яким слідує за місяцем нарахування шляхом перерахування коштів з їх банківських рахунків. Одночасно з перерахуванням коштів на зарплату платниками здійснюється перерахунок страхових внесків.

Страхові внески справляються (як нарахування, так і утримання із заробітної плати) в межах максимальної величини, що встановлюється законом про розмір страхових внесків [9]. Розмір ЄСВ згідно закону складає 22% від суми нарахування для загальної категорії платників єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне страхування.

До платників єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне страхування відносяться такі групи платників: підприємства, створені згідно законодавства та використовують працю робітників на умовах трудового договору та самостійно ведуть розрахунки з ними; фізичні особи підприємці, що наймають працівників, згідно з трудовим договором, або іншими договорами; фізичні особи, що самостійно працюють чи застосовують працю найманих працівників та інші.

Серед утримань з заробітної плати працівників будь-то організації чи підприємства найвагомішу частку займає утримання податку з доходів фізичних осіб. Порядок його нарахування та здійснення утримань визначений у Податковому кодексі України.

До платників цього податку відносять будь-яких фізичних осіб, які є резидентами та які заробляє доходи від джерела їх походження, яке розташоване в Україні. Також до таких доходів відносяться іноземні доходи фізичних осіб. Основою оподаткування є загальний дохід за місяць, до якого включаються заробітна плата робітників підприємства чи організації, інші винагороди та виплати, які працівник підприємства чи організації отримує за умовами цивільно - правового договору або трудового контракту. Розмір податку, який утримується з доходів фізичних осіб, незважаючи на суму, на яку нараховується податок складає

18 %, які обраховуються з бази для оподаткування. Лікарняні та відпускні оподатковуються за тією ж ставкою у 18 %.

Також для певних категорій працівників існує можливість зменшення суми нарахованого податку у вигляді так званої податкової соціальної пільги. Розмір такої соціальної пільги можна визначити за допомогою Податкового Кодексу України, спираючись на значення суми прожиткового мінімуму для особи, яка є працездатною. Необхідно зазначити, що податкова соціальна пільга нараховується на заробітну плату працівника організації чи підприємства, якщо вона не перевищує розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи помноженої на коефіцієнт зазначений у ПКУ. Для розрахунку значення податку, який нараховується на ті чи інші доходи фізичних осіб треба різницю між сумою заробітної плати, нарахованої працівнику за місяць та сумою податкової соціальної пільги помножити на ставку податку на доходи фізичних осіб. Якщо нарахування пільги можливе за декількох різних причин, то податкова соціальна пільга для робітника організації або підприємства розраховують за найвищою з можливих податкових соціальних пільг.

З 2014 року на доходи фізичних осіб також введено утримання сум військового збору. Сума такого військового збору обчислюється за ставкою 1,5 %, від бази для оподаткування. До бази оподаткування та нарахування військового збору відносяться доходи у вигляді заробітної плати, компенсаційні та заохочувальні виплати або будь-які інші винагороди чи виплати, які виплачують працівнику установи чи виробництва, які прописані у цивільно-правових договорах або ж у трудових договорах чи контрактах підписаних між робітником та роботодавцем певної установи чи підприємства. Нарахування військового збору здійснюється без зменшення бази оподаткування на суми єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та податкової соціальної пільги. Нарахування військового збору здійснюється незалежно від розміру нарахованого доходу, тобто оподатковується весь дохід.

Для обліку заробітної плати на підприємстві використовують наступні

бухгалтерські проведення, що представлені у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Бухгалтерські проведення, що пов'язані з господарськими операціями стосовно нарахування та виплати заробітної плати на КП «Теплопостачання міста Одеси»

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нарахована заробітна плата виробничому персоналу рослинництва	23	661
3.	Нарахована заробітна плата адміністративному персоналу	92	661
4.	Нарахована заробітна плата працівникам зайнятим реалізацією продукції (робіт, послуг)	93	661
5.	Нарахована заробітна плата працівникам загальновиробничому персоналу	91	661
7.	Нараховані відпускні за рахунок резерву відпусток	471	661
12.	Нараховано ЄСВ з суми нарахованої заробітної плати	23, 91, 92, 93	651
13.	Утримано податок з доходів фізичних осіб із суми заробітної плати	661	641/ ПДФО
14.	Утримано із зарплати працівника сумму військового збору	661	642
15.	Сплачено єдиний соціальний внесок	651	311
16.	Сплачено податок з доходів фізичних осіб	641/ПДФО	311
17.	Сплачено військовий збір	642	311
18.	Виплачено заробітну плату персоналу	661	30, 31

Джерело: складено автором за даними підприємства

Аналіз стану зарплати на дослідженому підприємстві свідчить про те, що його організаційна структура формується з первинного обліку праці та розрахунків за виплатами працівникам, що передбачає вибір методів й форми

організації зведеного обліку розрахунків. Головні моменти організації обліку зарплати та її виплати втілюються в обліковій політиці підприємства. Тобто, сам механізм організації обліку, за винятком окремих його моментів, які стосуються колективних угод та іншої кадрової документації, що стосуються оплати праці, реалізується засобами облікової політики.

2.3. Проблемні питання організації обліку розрахунків з оплати праці

Щоб подати данні для обліку та контролю зарплати до податкової адміністрації підприємством КП «Теплопостачання міста Одеси» використовуються різні форми та документи. Наприклад, у додатку А зазначена спеціальна форму, яка використовується для податкового розрахунку сум доходу, нарахованого або сплаченого на користь платників податків - фізичних осіб і сум утриманого з них податку, також сум нарахованого єдиного внеску. Вона містить такі дані як нарахована зарплата та ЄСВ за найманих працівників по місяцям звітного кварталу, сума доходу у рамках максимальної величини для нарахування ЄСВ, загальна сума ЄСВ, що підлягає сплаті за звітний період. У додатку Б представлена форма в якій надаються відомості про нарахування зарплати. У Додатку В відображено відомості про суми нарахованого зарплати, утриманого та сплаченого ПДФО та військового збору. В першому розділі вона містить дані щодо сум нарахованого та виплаченого доходу та нарахованих та перерахованих до бюджету ПДФО та військового збору для всіх працівників. У додатку Г відображаються відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби. У додатку Д показана форма з даними про наявність підстав для обліку стажу окремими категоріями осіб відповідно до законодавства. Приклад лікарняного наведено у Додатку Е. Він застосовується для проведення розрахунків. У додатку Ж представлено наказ на щорічну відпустку який використовується на підприємстві. Для розрахунку даних по зарплаті та оплати лікарняного використовується форма представлена у Додатку И. Для обчислення відпрацьованого часу для розрахунку заробітної плати застосовується табель робочого часу представлений у Додатку К. Ще одна форма для розрахунку

лікарняного на підприємстві надана у Додатку Л. У Додатку М можна побачити форму, на якій підтверджено дані про зарахування працівника на роботу та його погодинну ставку. У додатку Н показано форму наказу про відпустку та її розрахунок та дані з її розрахунком по місяцях.

Ці форми дають можливість подання та перевірки даних стосовно нарахування заробітної плати. Але за умови відсутності стандартизації звітів лікарів або інших уповноважених осіб ці форми можуть мати помилкові данні.

Відсутність розрізу по нарахуваннях унеможлиблює перевірку законності нарахувань премій, надбавок або інших додаткових статей заробітної плати.

Важливим також є те, що для підприємства і для держави є те, що, щоб визначити можливості підприємства з зайнятості персоналу необхідно мати показники, які дають уявлення про можливості підприємства з зайнятості та необхідного персоналу, якого буде невистачати в майбутньому.

Щоб забезпечити оптимальні умови виробничого процесу має забезпечуватись необхідне співвідношення категорій працівників промислово-виробничого персоналу підприємства. Через це співвідношення, яке визначає питому вагу окремих категорій працівників у загальній їхній кількості, відсотково, є важливим показником якісної характеристики трудових ресурсів підприємства. Найважливішою вимогою правильної організації праці й нормальних умов роботи є відповідність складу працівників характеру робіт [29]. Наприклад розподіл кандидатів за віком можна побачити на рис.2.1., тобто молоді, яка шукає роботу віком до 35 років у червні 2024 року було 35%. Зменшення цієї кількості молоді може бути скорочення за допомогою цілеспрямованої підготовки майбутнього персоналу.

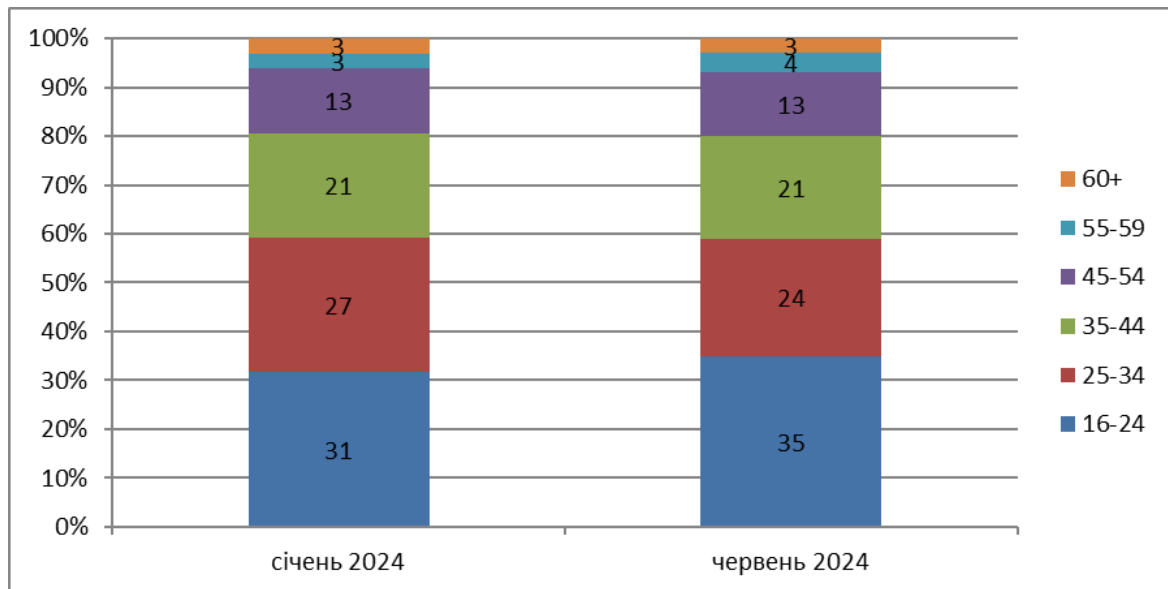


Рис 2.1. Розподіл кандидатів на заміщення вакансій за віком, %

Джерело: складено на підставі [35].

Для того щоб облікові данні були більш оперативними, необхідно в типових формах первинних документів підприємства додати додаткові графи у формі блоку оперативної інформації. Це буде сприяти прийняттю ефективних рішень в управлінні розрахунками по зарплаті, сприятиме здійсненню розрахунків з працівниками підприємства.

Щодо удосконалення обліку зарплати на дослідженому підприємстві, то можна запропонувати систему грейдування, що сприятиме застосуванню гнучких форм та систем зарплати та вдосконаленню механізму її регулювання. Ця система полягає у тому, що роботодавець платить працівнику за результат, але враховує кваліфікацію, трудову дисципліну, стаж роботи, поведінку. Грейдингова система представляє таблиць про ранги, де кожен працівник підприємства отримує ранг чи грейд, у відповідності з яким визначають рівень його зарплати. Використання грейдів дозволяє створити чітку методику формування винагороди й оптимізувати ФОП підприємства.

Організація обліку зарплати має забезпечувати правильне використання робочого часу, яке передбачає застосування накопичування документів, їх

типових форм, використовуючи сучасні інформаційні технології, що дозволить сформувати інформаційну базу обліку та забезпечить однократну реєстрацію та багаторазове застосування облікових даних.

Одним із важливих моментів вдосконалення обліку зарплати є створення фонду виплат соціальних гарантій за рахунок прибутку підприємства, що стане способом акумулювання активів для мотивації трудових ресурсів та прибуткової діяльності підприємства.

В системі обліку заробітної плати на підприємстві існує тенденція стосовно превалювання основної зарплати в складі ФОП, що не зацікавляє працівників підвищувати кваліфікацію, також не часто виплачують премії та надбавки, нестабільно здійснюють оплату праці висококваліфікованим працівникам.

Зараз зростає вплив обліку та контролю на різні сторони фінансової та виробничої діяльності підприємств. Оскільки бізнес-процеси, які на них відбуваються, залежать від інформаційних технологій, тому й програмні компоненти інформаційних систем також мають велике значення у здійсненні обліку. Головна функція інформаційних систем полягає в тому, що автоматизація діяльності структурних підрозділів підприємств має бути орієнтована на одержання керівництвом якісної, своєчасної, несуперечливої інформації для прийняття управлінських рішень та здійснення ефективного управління діяльністю підприємства. Керівники підприємств мають володіти різними засобами одержання та обробки інформації для вибору та формування управлінських альтернатив стосовно різних напрямків діяльності підприємства. Тільки ефективне використання розвинених інформаційно-аналітичних технологій може мобілізувати потенціал підприємства на успішне вирішення проблем не тільки всередині підприємства, але і зовні [46].

РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ: ТЕОРІЯ ТА ДІЮЧА ПРАКТИКА

3.1. Теоретичні та методичні основи контролю розрахунків з оплати праці

Сучасні умови додатково вимагають більш ретельного та жорсткого контролю щодо діяльності підприємств та дотримання трудового законодавства, зокрема в питаннях розрахунків з оплати праці. У Законі України «Про оплату праці» визначено, що заробітна плата визначається як винагорода, яку зазвичай обчислюють у грошових одиницях, яку по трудовому договору роботодавець має виплатити робітникові за виконану ним роботу [13]. За Кодексом законів щодо праці зазначається, що громадянин України має право на роботу, на отримання роботи з її оплатою, що не нижче мінімального розміру встановлений державою, включно з правом на довільний вибір спеціальності, форми праці або занять гарантується державою. Держава створює належні умови для ефективної зайнятості населення, сприяє підготовці й підвищенню кваліфікації, працевлаштуванню, а при необхідності забезпечить навчання осіб, що звільнені під час переходу на ринкову економіку [12]. Організація внутрішнього контролю зарплати є відповідальною ланкою, тому що правильність оцінок на підставі яких приймаються управлінські рішення впливають на результати роботи працівників, доходи й витрати підприємства. Основною метою особи, яка здійснює внутрішній контроль під час перевірки зарплати є визначення його сильних сторін, щоб переконатися у відсутності помилок. Метою внутрішнього зарплати є відповідність чинному законодавству, встановленим нормам; достовірність проведених розрахунків, змістовність відображення інформації у обліку та звітності.

При здійсненні внутрішнього контролю зарплати контролер використовує : колективні договори; трудові книжки; правила внутрішнього розпорядку; накази про прийняття, звільнення, переведення на іншу роботу, про надання відпустки;

штатний розпис; розцінки; таблиць обліку використання робочого часу; наряди на виконання робіт; розрахунково-платіжні відомості; розрахунки для нарахування виплат працівникам; реєстри аналітичного та синтетичного обліку за рахунком 66; Головну книгу; фінансову та статистичну звітність підприємства (Баланс, Звіт про фінансові результати, статистичну звітність й розрахунків із цільовими фондами) [50].

При перевірці використання робочого часу контролери мають переконатися у правильності ведення обліку відпрацьованого часу за звітний місяць. Звірка чисельності працівників за розрахунково-платіжною відомістю з відповідними даними таблицю обліку відпрацьованого часу, особистих карток та даними фактично виконаної роботи дає змогу виявити можливі випадки викривлення інформації стосовно відпрацьованого часу та неправильного та незаконного нарахування заробітної плати. Прийомом внутрішнього контролю є вибіркове зіставлення сум нарахованої заробітної плати, яка зазначена в первинних документах, з інформацією з накопичувальної відомості відповідно до табельних номерів працівників; звірка даних цих відомостей з розрахунково-платіжною відомістю. Дані якої порівнюють з даними кредитового обороту за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» Контролери під час внутрішнього контролю зарплати перевіряють правильність арифметичних підсумків у всіх документах стосовно нарахування та виплати зарплати. Також перевіряють правильність проведення утримань із заробітної плати. Станом на 1 вересня 2024 р. встановлено такі утримання із заробітної плати: – ПДФО – 18%; – військовий збір – 1,5%. Також перевіряють достовірність проведення утримань із заробітної плати по виконавчим листам, відшкодуванню завданих матеріальних збитків та іншим видами утримань. Контролери перевіряють правомірність та законність надання пільг щодо оподаткування податком з доходів фізичних осіб. Перевірка розрахунків з оплати праці здійснюється за наступними етапами, що представлені у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Етапи перевірки розрахунків з оплати праці

№	Етапи перевірки
1	перевірка дотримання нормативно-правових актів, що регулюють питання оплати праці та соціальних виплат на підприємстві (кодекси, закони, положення (стандарти) бухгалтерського обліку накази, методичні рекомендації, інструкції тощо)
2	перевірка щодо законності та обґрунтованості прийняття працівників на роботу, їх звільнення (накази про прийняття, звільнення, переведення на іншу посаду)
3	перевірка вірності прийняття чисельності працівників (первинна облікова документація для визначення кількісного складу працівників)
4	перевірка ефективності використання фонду оплати праці та трудових ресурсів
5	перевірка відображення в бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці (реєстри синтетичного й аналітичного обліку за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» (Журнал-ордер № 5 та 5А), Головна книга)
6	перевірка правильності та обґрунтованості проведених розрахунків з оплати праці (нарахування заробітної плати, утримання із заробітної плати)
7	перевірка достовірності фінансової і статистичної звітності підприємства (Баланс (Звіт щодо фінансового стану), Звіт про фінансові результати (Звіт щодо сукупного доходу), статистична звітність з праці (Звіт про працю) та розрахунків із цільовими фондами)

Джерело: складено на підставі [50]

Контролер перед закінченням перевірки здійснює узагальнення результатів внутрішнього контролю зарплати, що передбачає використання отриманої інформації під час складання необхідних висновків й надання пропозицій щодо усунення виявлених помилок та порушень. Звіт контролера узагальнює цю інформацію щодо результатів внутрішнього контролю. Серед порушень можна відзначити: порушення під час укладання контрактів та трудових угод; відсутність обов'язкових документів стосовно обліку з оплати праці та порушення вимог їх оформлення; невірне відображення сум нарахованої заробітної плати на рахунках бухгалтерського обліку та в звітності; помилки у відображенні фактично наданих послуг; невірне матеріальної допомоги; помилки у проведенні обчислення нарахувань та утримань податків і зборів; застосування пільг під час оподаткування без наявності документів, що підтверджують ці пільги; помилки в розрахунках відпускних, лікарняних та інших виплат працівникам; порушення термінів виплати заробітної плати працівникам.

За результатами проведеної перевірки керівництво підприємства приймає відповідні рішення щодо усунення порушень та відхилень стосовно способу й термінів виправлення помилок, порядку внесення відповідних змін до облікової політики та способів покарання винних осіб. В разі порушення термінів виплати зарплати працівникам та нормативно-правових актів про працю несе правові наслідки та підлягає адміністративній та кримінальній відповідальності.

3.2. Контроль за розрахунками з оплати праці на прикладі досліджуваного підприємства

В сучасних економічних умовах витрати на оплату праці мають вирішальне значення, а їх облік та розрахунок мають знаходитись під непинним внутрішнім та зовнішнім аудиторським контролем. Це можна побачити з табл.3.2.

Таблиця 3.2

Показник витрат за звітний рік на КП «Теплопостачання міста Одеси»

Роки	Витрати на заробітну плату, тис. грн.	Загальні операційні витрати, тис. грн.	Показник витрат, у %
2023	35277	232978	15,14
2022	35284	236858	14,90
2021	32685	235831	13,86

Джерело: складено на підставі звітності підприємства КП

«Теплопостачання міста Одеси»

З показників таблиці 3.2 можна побачити, що з 2021 року витрати на заробітну плату складали майже однакову частку у розмірі 14-15 %, що є вагомою сумою у витратах підприємства КП «Теплопостачання міста Одеси» і вимагають контролю.

Також для внутрішнього та зовнішнього контролю обліку та розрахунків з оплати праці за загальними показниками можна використовувати значення середньої заробітної плати на одного працівника. Цей показник дає можливість визначити перспективи розвитку підприємства, за даних економічних умов в економіці країни. Це можна побачити на прикладі підприємства КП «Теплопостачання міста Одеси» з таблиці 3.3 під назвою «Значення середньої заробітної плати на одну людину на КП «Теплопостачання міста Одеси»». В якій надано розріз витрат на оплату праці, кількість працівників по роках та розрахунок середньої заробітної плати на одного працівника по підприємству.

Таблиця 3.3

Значення середньої заробітної плати на одну людину на КП
«Теплопостачання міста Одеси»

Роки	Витрати на заробітну плату, тис. грн.	Кількість працівників	Середня заробітна плата, грн.
2023	35277	2327	15160
2022	35284	2373	14869
2021	32685	2531	12914

Джерело: складено на підставі звітності підприємства КП
«Теплопостачання міста Одеси»

Отже, основними завданнями перевірки використання трудових ресурсів та фонду оплати праці на досліджуваному підприємстві є: перевірка обґрунтованості асигнувань на заробітну плату; перевірка організації кадрової політики; перевірка дотримання штатної дисципліни; дослідження організації та нормування праці; перевірка своєчасності розрахунків з працівниками та фондами соціального страхування; перевірка цільового використання коштів, що призначені на оплату праці; перевірка правильності встановлення посадових окладів, доплат, надбавок, премій, матеріальної допомоги працівникам; перевірка правильності оплати праці зовнішніх та внутрішніх сумісників та осіб за трудовими договорами й контрактами; перевірка правильності оформлення первинних документів та ведення обліку застосування фонду на оплату праці; перевірка дотримання схеми складання та регламентування штатного розпису; перевірка наявності фактів утримання понадштатних або понаднормативних посад працівників; перевірка дотримання законів України при визначенні посадових окладів й тарифних ставок, надбавок та доплат; перевірка наявності фактів оплати праці за невідпрацьований

час; перевірка дотримання законодавства при нарахуванні та виплаті працівникам допомоги, премій, інших компенсаційних та заохочувальних виплат; перевірка дотримання законодавства при нарахуванні та виплаті працівникам допомоги у зв'язку із тимчасовою непрацездатністю, що здійснюється за рахунок коштів установи; перевірка дотримання законодавства при нарахуванні та здійсненні виплат заробітної плати працівникам за час відпустки; перевірка дотримання законодавства при здійсненні операцій з оплати праці сумісників та за угодами цивільно-правового характеру; перевірка наявності фактів несвоєчасних виплат та простроченої заборгованості з оплати праці; перевірка дотримання законодавства при здійсненні операцій з депонованою заробітною платою; перевірка дотримання законодавства про індексацію грошових доходів населення; перевірка дотримання законодавства при використанні коштів на сплату обов'язкових платежів до державних цільових фондів.

Джерелами інформації під час перевірки використання трудових ресурсів та ФОП підприємства є: штатний розпис; наказ про прийняття на роботу; наказ про переведення на іншу роботу; наказ про надання відпустки; наказ про припинення трудового договору; особова картка працівника; таблиць обліку робочого часу; колективний договір, трудові договори, угоди, контракти; розрахунково-платіжна відомість; платіжна відомість; розрахункова відомість; особові рахунки.

Для здійснення контролю за виконанням трудової дисципліни та аналізу використання робочого часу ведеться таблиць обліку використання відпрацьованих годин. Табелі ведуться структурними підрозділами підприємства. В таблиці зазначають підрозділ, на який мають відноситися витрати праці (замовник), і відмічають назву аналітичних рахунків споживачів (об'єкт обліку). Нагляд за своєчасним початком і закінченням праці та правильним використанням відведеного часу здійснюють керівники структурних підрозділів. У таблиці ставлять по датах відпрацьований робітниками час, неявки на роботу із

зазначенням їх причин. Табель є підставою для нарахування оплати праці працівникам з почасовою оплатою [9].

Різновид такого табелю для розрахунку кількості відпрацьованих годин представлений у додатку К. В ньому для всіх працівників підприємства КП «Теплопостачання міста Одеси» розраховується кількість годин за кожен день місяця та тарифна погодинна ставка залежно від кваліфікації.

Для оформлення різних видів відпусток, що надаються працівникам відповідно до чинного законодавства застосовується Наказ про надання відпустки, що заповнюють у двох примірниках. Покрший у відділ кадрів, другий передається в бухгалтерію. Наказ візується начальником чи майстром цеху та керівником підприємства. На підставі наказу відділ кадрів робить відмітки в особовій картці працівника, а бухгалтерія розраховує зарплату, яка належить за відпустку.

Для здійснення обліку та контролю розрахунків по зарплаті на підприємстві КП «Теплопостачання міста Одеси» використовуються різні види форм та документів, а також надається відповідна податкова та статистична звітність.

3.3. Напрямки вдосконалення контролю за операціями з обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві

В нинішніх умовах виробництва організація системи контролю в будь-якому підприємстві чи організації є важливою функцією управління, яка забезпечує визначення відхилень від заданих параметрів та попередження ризиків та помилок, а також збільшення ефективності виробничої діяльності та системи управління суб'єкта господарювання.

Недосконала організація внутрішнього контролю є причиною появи великої кількості збиткових підприємств. Існує багато факторів, які призвели до такої ситуації (надмірне податкове навантаження, недосконалість законодавчої бази, зниження попиту на продукцію в умовах обмеження ринків збуту недостатня

кількість оборотних засобів та інші). Однак, однією із головних проблем на мікроекономічному рівні являється відсутність у системі управління підприємством ефективної системи внутрішнього контролю. Головними причинами її відсутності є гальмування інтеграції нового відділу в існуючу організаційну структуру керівниками структурних підрозділів. Для того, щоб усунути всі причини, необхідно правильно спроектувати структуру відділу внутрішнього контролю та інтегрувати її в організаційну структуру підприємства; сформувати команду; підібрати кваліфіковані кадри; впровадити на підприємстві доцільну інформаційну систему. Тому, на підприємствах має бути відділ внутрішнього контролю, як самостійний структурний підрозділ підприємства, що займається контролем його фінансово-господарської діяльності та безпосередньо підпорядковується керівникові підприємства [45].

Відсутність налагодженої системи контролю на підприємстві негативно впливає на ефективність діяльності підприємства. Недостатній внутрішній контроль розрахунків з оплати праці на підприємстві може генерувати ризики його функціонування.

Для організації контролю на підприємстві необхідно дотримуватись основних принципів функціонування внутрішнього контролю, які зазначені у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Головні принципи функціонування внутрішнього контролю на підприємстві

№ з/п	Принцип	Характеристика
1	2	3
1.	Принцип незалежності	Під час оцінки об'єкту внутрішнього контролю немає тиску або іншого впливу зі сторони суб'єкту управління для отримання належної об'єктивної оцінки

2.	Принцип повноти	Застосовується комплексний підхід, коли всі елементи контролю мають бути перевірені, а право на виключення з плану аудиту певних елементів виникає лише при наявності обґрунтованих причин
3.	Принцип єдності	Застосовується єдина методика внутрішнього контролю для однакових об'єктів, що сприятиме отриманню порівняльних даних, які будуть використовуватися при прийнятті управлінських рішень
4.	Принцип економічності	Для отримання даних внутрішнього контролю має бути витрачена мінімальна величина часу та праці, що забезпечить ефективність проведеного контролю
5.	Принцип узгодженості	Здійснення внутрішнього контролю на підприємстві має погоджуватись з іншими функціями управління
6.	Принцип матеріальної зацікавленості	Особи, що здійснюють внутрішній контроль мають бути матеріально зацікавлені в оперативності та достовірності підготовки необхідних даних контролю

Джерело: складено за даними [25].

У комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеси» удосконалення процедур контролю розрахунків з оплати праці потрібно для того, щоб:

- запобігати виникненню помилок, нераціонального та необґрунтованому використанню фонду оплати праці;
- знаходити та встановлювати слабкі місця при впровадженні менеджменту розрахунків з оплати праці;
- мінімізувати недоліки при нарахуванні заробітної плати та податків;
- проводити управлінські консультації та розробляти пропозиції для забезпечення раціонального витрачання фонду оплати праці, а також з метою

впливу на фінансові показники діяльності комунального підприємства «Теплопостачання міста Одеси» тощо.

Отже, для вдосконалення внутрішнього контролю за операціями з розрахунків з оплати праці в комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеси» рекомендовано впровадження наступних заходів:

1. Спроекувати на підприємстві відділ внутрішнього контролю та інтегрувати його в організаційну структуру. Він має бути незалежним та відокремленим, та підпорядковуватись тільки керівнику підприємства, що забезпечить виконання основних завдань та функцій внутрішнього контролю на комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеси».

2. На сьогоднішній день практично немає відповідних нормативно-правових актів, що регламентують порядок організації служби внутрішнього контролю на комунальному підприємстві. Відповідно підприємству слід розробити власні положення про організацію служби внутрішнього контролю. В положення необхідно включити визначені процедури контролю операцій, що стосуються розрахунків з оплати праці.

3. Особливу увагу приділити підвищенню вірогідності оперативного обліку зарплати на підприємстві. З метою уникнення помилок та порушень в процесі збирання та відображення оперативних даних з обліку розрахунків з оплати праці, рекомендовано розробити детальні інструкції відповідним виконавцям про порядок й терміни для реєстрації даних на підприємстві. Здійснювати це у вигляді посадових інструкцій, виписок із графіків документообігу. Також рекомендовано застосовувати систему заохочень для працівників за виконання своїх обов'язків, а при порушенні своїх обов'язків слід розробити й застосовувати систему покарань.

4. Для запобігання та зниження ризиків стосовно неефективної системи збору, фіксування та реєстрації оперативних фактів господарської діяльності слід проводити такі контрольні заходи, як інвентаризації, звірки та ревізії. Для спрощення контролю розрахунків з оплати праці слід створити реєстр первинних

документів, що допоможе отримати список введених первинних документів за певний період та по відповідному підрозділу.

5. Достатньо низький рівень інформаційного забезпечення управління розрахунками з оплати праці, неспроможність надавати інформацію у режимі реальному часу можна вирішити за допомогою автоматизації робочих місць працівників, що здійснюють кадровий облік та облік розрахунків з оплати праці.

6. Проводити планування потреби у певних категоріях працівників для запобігання переривання виробничого процесу. Також рекомендовано проводити перевірку правильності визначення необхідних категорій працівників, їх професійних обов'язків та аналіз змін в їх складі за певний період, після чого приймати рішення щодо нормування потреб підприємства.

Для провадження ефективного внутрішнього контролю стосовно операцій з розрахунків з оплати праці необхідно розробити робочі документи для здійснення внутрішнього контролю та для відображення результатів його проведення. Прикладами таких документів можуть бути: «Аналіз руху трудових ресурсів», «Аналіз використання фонду оплати праці», «Анкета для оцінки системи внутрішнього контролю у комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеси», тощо. Всі результати, які отримані за певний період необхідно також фіксувати в розробленому робочому документі: «Узагальнення результатів внутрішнього у комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеси».

Підприємству рекомендовано проводити оцінку внутрішнього контролю, що здійснюється на підприємстві та системи бухгалтерського обліку за допомогою тестування, за підсумками якого можна виявити слабкі та сильні сторони комунального підприємства «Теплопостачання міста Одеси». Одним з прикладів розробленого тесту внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці для комунального підприємства «Теплопостачання міста Одеси», що представлено в Додатку .

Отже, для ефективного функціонування комунального підприємства «Теплопостачання міста Одеси» необхідно проводити внутрішній контроль

розрахунків з оплати праці на підприємстві на регулярній основі й постійно вдосконалювати систему внутрішнього контролю.

3.4. Аудиторські процедури під час аудиту оплати праці

На початку оцінки системи аудитор розглядає цілі, які мають досягатись за допомогою контрольних дій. Зазвичай цілі засобів контролю за відрядною оплатою праці такі: забезпечити оплату лише за виконану роботу; забезпечити оплату лише належним чином оформленим існуючим співробітникам; забезпечити авторизацію витрат на оплату праці, нарахування заробітної плати відповідно до затверджених погодинних ставок; забезпечити правильність розрахунку зарплати, правильність відображення операцій із нарахування заробітної плати у бухгалтерському обліку; забезпечити правильність обчислення, утримання та перерахування податків та інших виплат із заробітної плати.

Аудитори часто використовують Опитувальник системи внутрішнього контролю, щоб поставити певні питання щодо мети кожного засобу контролю. Альтернативно аудитори можуть використовувати опитувальник з оцінки системи внутрішнього контролю, питання якого в основному спрямовані на оцінку ризиків, що знижуються засобом контролю. Обидва опитувальники включають цілі засобів контролю, наприклад, як:

Чи можуть працівники отримати заробітну плату за роботу, яка фактично не виконана? Чи може заробітна плата виплачуватись фіктивним співробітникам? Чи може бути заробітна плата виплачена без авторизації її уповноваженою особою?

Чи можуть виникнути помилки щодо оплати праці? Чи можуть операції з нарахування заробітної плати бути некоректно відображені у бухгалтерському обліку?

Якщо в результаті оцінки аудитор дійшов висновку, що засоби контролю існують, то можна проводити тести засобів контролю, якщо засоби контролю

відсутні або мають недоліки, для виявлення суттєвого спотворення необхідно проводити процедури перевірки по суті.

Складові системи відрядної оплати праці. Нижче ми розглянемо п'ять складових системи та типові засоби контролю з відповідними цілями.

1. Створення довідкового файлу кадрового обліку.

Необхідно провести надійні процедури наймання співробітників перед введенням інформації щодо нових співробітників у довідковий файл кадрового обліку. Старший персонал повинен проводити інтерв'ю з кандидатами, щоб переконатися, що вони мають необхідні компетенції. У відділі персоналу повинна заповнюватися анкета працівника, прийнятого на роботу, та її копія зберігатиметься разом із трудовим договором. Зміни до довідкового файлу кадрового обліку повинні вносити працівники, які не беруть участь у нарахуванні заробітної плати. Довідковий файл кадрового обліку повинен містити всю необхідну інформацію про співробітника: ПІБ, домашню адресу, дату народження, дату прийому на роботу, табельний номер співробітника, ПІН, банківські реквізити та тарифну ставку.

Відповідні контролю. Зміни до довідкового файлу кадрового обліку, наприклад, за тарифною ставкою, даними прийнятих/звільнених співробітників, повинні підтверджуватись формами, завізованим старшим відповідальним співробітником. Доступ до довідкового файлу кадрового обліку надається за паролем, здійснюється ведення та перегляд журналу реєстрації змін. (Мета засобу контролю № 2, 3 та 4). Проводиться незалежна звірка операцій журналу реєстрації змін із підтверджуючими документами (Мета засобу контролю № 2, 3 та 4)

2. Облік робочого часу.

У разі погодинної оплати праці для реєстрації часу приходу/догляду з робочого місця часто використовується табель обліку робочого часу. Також можуть застосовуватися індивідуальні пропуски, які прикладаються до зчитувального пристрою. У разі відрядної оплати праці замість табеля використовується вбрання виконання робіт.

Відповідні контролю. Контролювання прохідних пунктів та запровадження контролю за бланками табелів обліку робочого часу (або індивідуальними перепустками працівників). (Мета засобу контролю № 1).

Табелі обліку робочого часу мають бути завізованим старшим відповідальним співробітником перед здаванням у відділ нарахування заробітної плати. (Мета засобу контролю № 1 та 3).

Відділ персоналу повинен вести облік бланків табелів обліку робочого часу та індивідуальних перепусток, які мають випускатися лише новоприйнятим працівникам після підписання трудового договору. (Мета засобу контролю № 2).

3. Розрахунок заробітної плати.

Заробітна плата до виплати розраховується шляхом множення відпрацьованих годин на годинну тарифну ставку та за вирахуванням податку з доходів фізичних осіб та військового збору. Зазвичай розрахунок провадиться з використанням програмного забезпечення, що дозволяє мінімізувати помилки в порівнянні з розрахунком заробітної плати вручну. Розрахунок повинен ґрунтуватися на нормальній тривалості робочого часу (наприклад, 40 годин на тиждень), а у разі понаднормового годинника підтверджуватись даними табеля обліку робочого часу. Однак, для розрахунку фактичної заробітної плати може використовуватися і окрема затверджена форма обліку щотижневого понаднормового годинника.

Відповідні контролю. Форми обліку понаднормового годинника повинні переглядатися та авторизуватися відповідальними керівниками перед введенням у систему (Мета засобу контролю № 1 та 3).

Автоматизовані контролю програмного забезпечення повинні забезпечувати перевірку допустимості (виправлення) даних полів, включаючи перевірку символів, розрядності, заповненості поля та відповідності умовам. Повинен формуватися звіт про помилки, що деталізує забраковані записи, наприклад, у разі введення неіснуючого табельного номера співробітника. Також необхідний звіт про виняткові ситуації, що повідомляє про операції, які були проведені, але

перевищують встановлені ліміти, наприклад, якщо співробітнику нараховано суму заробітної плати, що перевищує 2000 доларів на тиждень, або співробітник відпрацював понад 30 годин понаднормових на тиждень. Важливо розслідувати зміст обох звітів і в разі потреби вносити зміни до даних (Мета засобу контролю № 2 та 4). Розрахунки заробітної плати повинні бути вибірково перевіряти ще раз старшим відповідальним співробітником (Мета засобу контролю № 5).

4. Виплата заробітної плати.

Як говорилося раніше, заробітна плата виплачується готівкою або перераховується на банківський рахунок. Наприклад, у Великобританії при виплаті готівкою використовується чек, який бажано повинні підписати два старші відповідальні співробітники (зазвичай директори в малих компаніях). З погляду підвищення надійності системи внутрішнього контролю, рекомендується перерахування заробітної плати на банківські картки працівників.

Відповідні контролю. Розрахункова відомість повинна перевірятись старшим відповідальним співробітником перед підписанням чеків на виплату заробітної плати. У разі виплати заробітної плати банківським переказом перед відправкою до банку дані реєстру на перерахування мають бути перевірені та завізовані (Мета засобу контролю № 2 та 3).

Формування реєстру на перерахування заробітної плати у безготівковій формі та відправлення його до банку має здійснювати співробітник, не пов'язаний із нарахуванням заробітної плати або веденням довідкового файлу кадрового обліку (Мета засобу контролю № 2).

Виплата заробітної плати у безготівковій формі провадиться за письмовою заявою працівника, в якій працівник підтверджує банківські реквізити для перерахування. При поданні заяви про реквізити банківського рахунку для перерахування заробітної плати або їх зміни повинні проводитись процедури ідентифікації працівників (Мета засобу контролю № 2).

5. Облік витрат на заробітну плату та вирахування з неї.

Програмне забезпечення з розрахунку заробітної плати має автоматично враховувати на відповідних рахунках головної книги заробітну плату та відрахування з неї, такі як податки та внески добровільного пенсійного страхування. Суми заборгованості перед персоналом або суми відрахувань із заробітної плати, які ще не виплачені третім особам, повинні враховані як «Інша дебіторська заборгованість».

Відповідні контролю. Щомісячне порівняння планової суми оплати праці з фактичними витратами та аналіз суттєвих відхилень (Мета засобу контролю № 6).

Незалежна звірка фонду заробітної плати та відрахувань із нього між двома періодами (Мета засобу контролю № 6).

Заповнення щорічних податкових декларацій та звірка із сумою утриманого податку з доходів фізичних осіб (Мета засобу контролю № 7).

Вищезазначені звірки та порівняння повинні проводитися старшим відповідальним співробітником, незалежним від відділу нарахування заробітної плати, наприклад, керівником або співробітником відділу управлінського обліку.

Оцінка ризику суттєвого спотворення внаслідок недобросовісних дій. Аудитор повинен оцінити ризик недобросовісних дій при нарахуванні заробітної плати на етапі планування роботи з аудиту заробітної плати. Ризик недобросовісних дій існує навіть якщо здається, що компанія має хорошу систему внутрішнього контролю. При нарахуванні заробітної плати найбільш поширені такі недобросовісні дії:

Виплата заробітної плати неіснуючим співробітникам може відбуватися, якщо працівники, які змінюють довідковий файл кадрового обліку або банківські реквізити рахунків працівників, також задіяні у підготовці реєстру на перерахування заробітної плати до банку, та мають можливість включити до нього неіснуючого співробітника або залишити звільненого співробітника.

Умисні тимчасові спотворення – різновид недобросовісних дій, що полягає у виплаті заробітної плати новому працівникові раніше фактичного терміну

початку роботи або продовженні виплати заробітної плати працівникові після його звільнення.

Витяг чека на суму, що перевищує суму заробітної плати до виплати. Цей тип недобросовісних дій легко здійснити у разі розрахунку заробітної плати вручну. Якщо у разі виплати заробітної плати банківським переказом відсутні засоби контролю, то співробітники можуть мати можливість зміни реєстру виплати заробітної плати перед відправкою до банку.

Виплата несанкціонованих/неправдивих понаднормових – може відбутися в ситуаціях, коли авторизація понаднормових недостатньо контролюється або відсутня незалежна перевірка понаднормових, що вводяться в систему, із затвердженими щотижневими значеннями.

Основною причиною виникнення вищезгаданих недобросовісних дій є недостатнє поділ обов'язків. Несумлінні дії важко припинити, якщо є змова між співробітниками. Як показує досвід, компанії втрачають значні суми, у разі практики очікування великою кількістю співробітників, що в їхню заробітну плату будуть включені несанкціоновані понаднормові. Аудитор не несе відповідальності за попередження та виявлення несумлінних дій. Аудитор повинен оцінити ризики істотного спотворення внаслідок недобросовісних дій та вжити дій у відповідь для отримання достатніх належних аудиторських доказів щодо ризиків істотного спотворення внаслідок недобросовісних дій.

Типові тести засобів контролю та процедури перевірки по суті. Проміжний аудит. Вигляд процедур, що проводяться, залежатиме від особливостей системи оплати праці та результату оцінки системи внутрішнього контролю аудитором. Типові процедури, що підтверджують, чи виконує засіб контролю поставлену перед ним мету, вказані нижче. Це не вичерпний перелік та додаткові процедури перевірки по суті можуть бути виконані під час аудиту після завершення звітного періоду.

Забезпечити оплату лише за виконану роботу. Тест засобів контролю – спостереження за процедурами обліку робочого дня і як контролюються

керівництвом. Процедура перевірки по суті – зробіть вибірку нарахувань заробітної плати співробітникам та зіставте значення із даними табеля обліку робочого часу. Забезпечити оплату лише належним чином оформленим існуючим співробітникам.

Тест засобів контролю – присутність під час виплати зарплати. Процедура перевірки по суті – вибірка працівників, яким нараховано заробітну плату, та перевірка наявності з ними трудового договору. Забезпечити виплату понаднормових за додаткові години, які були справді необхідні.

Тест засобів контролю – перевірка авторизації (підпису) форм обліку понаднормового годинника відповідальними керівниками. Процедура перевірки сутнісно – порівняти щомісячні суми накладних витрат з минулим роком та проаналізувати суттєві відхилення. Забезпечити нарахування заробітної плати відповідно до затверджених погодинних ставок.

Тест засобів контролю – перевірте журнал реєстрації змін до довідкового файлу кадрового обліку щодо наявності доказів його перегляду незалежною особою. Процедура перевірки по суті – отримайте вивантаження затверджених погодинних ставок із системи обліку заробітної плати та порівняйте із затвердженими ставками, які є у відділі персоналу. Забезпечити правильність розрахунку заробітної плати

Тест засобів контролю – переконатися, що розрахунки заробітної плати вибірково перевірені ще раз старшим відповідальним співробітником.

Аудит після завершення звітного періоду. Аудиторські процедури щодо підтвердження точності та повноти сум заробітної плати та відрахувань з неї (Мета засобу контролю № 5,6 та 7) зазвичай є процедурами перевірки по суті та виконуються під час аудиту після завершення звітного періоду.

Про проведення запланованих аудиторських процедур необхідно:

–Звірити загальну суму оплати праці та відрахувань із заробітної плати у системі розрахунку заробітної плати із сумами, відображеними в головній книзі.

- Виконати аналітичні процедури підтвердження загальної суми заробітної плати, використовуючи середньооблікову чисельність персоналу та середню тарифну ставку, та проаналізувати суттєві відхилення.
- Виконати аналітичні процедури шляхом помісячного порівняння фактичної суми оплати праці з плановими витратами/витратами попереднього періоду та проаналізувати суттєві відхилення.
- Звірити суму поточної заборгованості зі сплати податку з доходів фізичних осіб на кінець звітного періоду з даними системи обліку заробітної плати, та перевірити за книгою обліку коштів, що проводилася наступна оплата сум заборгованості.

Найбільш поширені приклади автоматизованих методів аудиту — це тестові дані та аудиторське програмне забезпечення, які можуть бути використані як на проміжному аудиті заробітної плати, так і на аудиті після завершення звітного періоду.

Тестові дані є даними, які аудитор вводить у систему обліку аудированої особи для перевірки засобів контролю лише на рівні програмного забезпечення, наприклад, перевірку допустимості даних. Тестові дані використовують допустимі та помилкові дані для перевірки функціонування вищезазначених засобів контролю, як наприклад:

- Введення табельного номера неіснуючого співробітника або некоректного табельного номера, щоб переконатися, що програмне забезпечення відхиляє введені дані та включить подію до звіту про помилки.
- Нарахування працівникові суми заробітної плати, що перевищує 2000 доларів на тиждень, щоб переконатися, що програмне забезпечення включить цей факт до звіту про виняткові ситуації.
- Введення понад 30 годин відпрацьованих понаднормових на тиждень, щоб переконатися, що програмне забезпечення включить цей факт до звіту про виняткові ситуації.

Аудиторське програмне забезпечення , включаючи засоби аналізу даних (data analytics) зазвичай використовується для проведення процедур перевірки по суті і здатне здійснювати перехресну перевірку даних, перерахунок розрахункових даних, виявлення аномалій та відбір даних для подальшого аналізу, наприклад:

- Перерахунок усієї суми нарахованої заробітної плати та утримань із неї.
- Порівняння даних щодо нарахування заробітної плати на початок та після закінчення звітного періоду з метою визначити прийнятих та звільнених співробітників для подальшої перевірки підтверджуючої документації щодо них.
- Порівняння даних працівників у системі обліку заробітної плати з даними відділу персоналу.
- Перевірка довідників кадрового обліку та реєстрів на перерахування заробітної плати на наявність дублювання інформації про банківські реквізити співробітників, ІПН або адрес.
- Сканування записів системи обліку робочого дня працівників на наявність аномалій у робочому часі співробітників.

Отже, можна зробити такий висновок, що знання складових типової системи відрядної оплати праці у прив'язці до засобів контролю, їх цілей та аудиторських процедур допоможе кандидатам розрізняти дані поняття. Також важливо, щоб для системи оплати праці, описаної у завданні, кандидати могли ідентифікувати основні засоби контролю та їх суттєві недоліки, описати тести засобів контролю, пояснити наслідки наявних недоліків засобів контролю та рекомендувати відповідні контрольні дії.

ВИСНОВКИ

В роботі було визначено зміст категорії «заробітна плата», як економічного фактора маючого мікро- та макроекономічний вплив, на діяльність підприємства так і на податкові заходи держави в цілому. Визначено характер виникнення такого явища, як заробітна плата під час соціально-трудова відносин між робітником, роботодавцем та державою. Визначено зміст принципів заробітної плати, які необхідні для виконання заробітною платою своїх функцій, таких як зростання заробітної плати в міру розвитку країни, індексація заробітної плати відповідно до інфляційного зростання цін, що знижують реальний рівень заробітної плати, простота, логічність та доступність для працівника форм оплати праці та аспектів її вибору та інші.

Визначено законодавчі та підзаконні акти та нормативи, які регулюють відносини між працівником, роботодавцем та державою. До яких належать Конституція України, актів Президента та Кабінету Міністрів України, акти відомств, центральних органів виконавчої влади та інших.

Для вдосконалення обліку та внутрішнього контролю за операціями з розрахунків з оплати праці в комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеси» рекомендовано впровадження наступних заходів:

1. Створити на підприємстві відділ внутрішнього контролю та інтегрувати його в організаційну структуру. Він має бути незалежним та відокремленим, та підпорядковуватись тільки керівнику підприємства, що забезпечить виконання основних завдань та функцій внутрішнього контролю на комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеси».

2. Рекомендовано розробити власні положення про організацію служби внутрішнього контролю. В положення необхідно включити визначені процедури контролю операцій, що стосуються розрахунків з оплати праці.

3. Запропоновано особливу увагу приділити підвищенню вірогідності оперативного обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. З метою уникнення помилок та порушень в процесі збирання та відображення оперативних даних з обліку розрахунків з оплати праці, рекомендовано розробити детальні інструкції відповідним виконавцям про порядок й терміни для реєстрації даних на підприємстві. Здійснювати це у вигляді посадових інструкцій, виписок із графіків документообігу. Також рекомендовано застосовувати систему заохочень для працівників за виконання своїх обов'язків, а при порушенні своїх обов'язків слід розробити й застосовувати систему покарань.

4. Для запобігання та зниження ризиків стосовно неефективної системи збору, фіксування та реєстрації оперативних фактів господарської діяльності слід проводити такі контрольні заходи, як інвентаризації, звірки та ревізії. Для спрощення контролю розрахунків з оплати праці слід створити реєстр первинних документів, що допоможе отримати список введених первинних документів за певний період та по відповідному підрозділу.

5. Для інформаційного забезпечення управління розрахунками з оплати праці, та спроможності надавати інформацію у режимі реальному часу рекомендовано вирішити за допомогою автоматизації робочих місць працівників, що здійснюють кадровий облік та облік розрахунків з оплати праці.

6. Для провадження ефективного внутрішнього контролю стосовно операцій з розрахунків з оплати праці необхідно розробити робочі документи для здійснення внутрішнього контролю та для відображення результатів його проведення. Прикладами таких документів можуть бути: «Аналіз руху трудових ресурсів», «Аналіз використання фонду оплати праці», «Анкета для оцінки системи внутрішнього контролю у комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеси», тощо. Всі результати, які отримані за певний період необхідно також фіксувати в розробленому робочому документі: «Узагальнення результатів внутрішнього контролю у комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеси».

7. Підприємству рекомендовано проводити оцінку внутрішнього контролю, що здійснюється на підприємстві та системи бухгалтерського обліку за допомогою тестування, за підсумками якого можна виявити слабкі та сильні сторони комунального підприємства «Теплопостачання міста Одеси». Одним з прикладів розробленого тесту внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці для комунального підприємства «Теплопостачання міста Одеси», представлено в Додатку .

8. Також рекомендовано проводити планування потреби у певних категоріях працівників для запобігання переривання виробничого процесу. Також рекомендовано проводити перевірку правильності визначення необхідних категорій працівників, їх професійних обов'язків та аналіз змін в їх складі за певний період, після чого приймати рішення щодо нормування потреб підприємства. Тобто для того, щоб визначити можливості підприємства з зайнятості персоналу необхідно мати показники, які дають уявлення про можливості підприємства з зайнятості. Для цього пропонується формула, яка визначає показник обсягу витрат на заробітну плату в загальному обсязі операційних витрат. Ця формула дає можливість розрахувати залежність витрат підприємства на оплату праці від загального обсягу операційних витрат. На основі визначеного показникаа можливо робити висновки, щодо можливого об'єму персоналу підприємства або установи та використання тієї чи іншої форми оплати праці.

Для забезпечення оптимальних умов виробничого процесу має бути забезпечене необхідне співвідношення категорій працівників промислово-виробничого персоналу підприємства. Саме тому співвідношення, що визначають питому вагу окремих категорій працівників у загальній їхній чисельності (у відсотках), є важливим показником якісної характеристики трудових ресурсів підприємства. Найважливішою вимогою правильної організації праці й нормальних умов роботи є відповідність складу працівників характеру робіт.

9. Для обліку та контролю заробітної плати рекомендується провести стандартизацію форм дозволів на лікарняні та відпустки, для запобігання помилок при нарахуванні ЄСВ, що в свою чергу поліпшить якість перевірки та покращить її темпи.

10. Для швидкого доступу по розрахунках з оплати праці, їх контролю та обліку пропонується використовувати новітні технології та створити відповідний архів, для належної їх перевірки.

11. Рекомендується змінити форму подання звітності для нарахування податків та розмежувати її по статтях нарахування, що полегшить виявлення помилкових нарахувань.

Отже, для ефективного функціонування комунального підприємства «Теплопостачання міста Одеси» необхідно проводити внутрішній контроль розрахунків з оплати праці на підприємстві на регулярній основі та постійно вдосконалювати систему обліку та внутрішнього контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Білецька Л. В., Білецький О. В., Савич В. І. Економічна теорія (Політекономія. Мікроекономіка. Макроекономіка). Навч. пос. 2-ге вид. перероб. та доп. К.: Центр учбової літератури, 2009. 688 с.
2. Брезницька К. Ф. Аналіз сучасних систем оплати праці в зарубіжних країнах. Управління розвитком. 2011. No 8(105).
3. Буряк П. Ю. Економіка праці й соціально-трудові відносини: підручник. Київ : Центр навчальної літератури, 2010. 440 с.
4. Вапнярчук Н. М. Дистанційна зайнятість: проблеми правового регулювання. Право та інновації. 2016. No 1. С. 101-106. URL:http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=apir_2016_1_16.(дата звернення:10.09.2024)
5. Вишновецька С. В. Міжнародні аспекти захисту прав людини у сфері праці. *Острозька академія : наукові записки. Серія «Право»*. Острог : Нац. ун-т «Острозька академія», 2002. С. 318–323.
6. Глухова С. В. Підходи до сутності заробітної плати. *Молодий вчений*. 2016. No 12.1 (40). С. 698–701.
7. Грішнова О. А. Економіка праці та соціально-трудові відносини: практикум : навч. посіб. / О. А. Грішнова, О. М. Білик. Київ : Знання, 2012. 286 с.
8. Грішнова О. А. Людський розвиток: навч. посіб. / О.А. Грішнова К.: КНЕУ, 2006. 308 с.
9. Давидюк Т. В., Манойленко О. В., Ломаченко Т. І., Резніченко А.В. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Т. В. Давидюк, О. В.

Манойленко, Т. І. Ломаченко, А. В. Резніченко. Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. 392 с.

10. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посіб. Київ: НУХТ, 2012. 335 с.

11. Закон України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р. No 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 12.09.2024)

12. Закон України «Про Кодекс законів про працю України» від 10.12.1971 № 322 - VIII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text> (дата звернення: 12.09.2024)

13. Закон України «Про оплату праці» No 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 13.09.2024)

14. Заробітна плата у світі 2020 – 2021: Заробітна плата і мінімальна заробітна плата у період пандемії COVID-19 // Провідна доповідь Міжнародної організації праці. URL: https://www.ilo.org/global/publications/books/WCMS_780028/lang--en/index.htm (дата звернення: 14.09.2024)

15. Історія підприємства. URL: <http://teplo.od.ua> (дата звернення: 20.09.2024)

16. Калина А. В. Розвиток соціально-економічної категорії «Заробітна плата» та передумови для формування її гідного рівня. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/84323548.pdf> (дата звернення: 16.09.2024)

17. Колот А.М., Грішнова О. А., Герасименко О. О. Економіка праці та соціально-трудові відносини : підручник. Київ : КНЕУ, 2009. 711 с.

18. Кравченко М. А. Сутність оплати праці як економічної категорії .Актуальні проблеми управління та фінансово- господарської діяльності підприємства. *Вісник Національного технічного університету*

«Харківський політехнічний інститут»: збірник наукових праць. Харків: НТУ «ХПІ», 2011. - С. 86-91.

19. Круш П. В., Тульчинська С. О. Макроекономіка : навчальний посібник : 2-ге вид., перероб. та доопрацювання. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 328 с.

20. Маркевич А. Є. Економічний зміст та підходи до поняття «заробітна плата» Ефективна економіка.2015.No 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua> (дата звернення:14.09.2024)

21. Маркс К. Капітал: Т. 1 // К. Маркс, Ф. Енгельс Твори. Т. 23. С. 169.

22. Матюха М. М., Трикоза О. М. Організаційні аспекти обліку розрахунків за виплатами працівникам в умовах застосування МСФЗ. Вісник Київського національного університету технологій та дизайну. Серія: Економічні науки. 2015. № 6. С. 69–74.

23. Машевська А. А. Економічна сутність та підходи до визначення «заробітна плата». URL: <https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/550/535> (дата звернення: 06.10.2024)

24. Машевська А. А. Теоретичне підґрунтя організації оплати праці суб'єктів господарювання. Ефективна економіка. 2019. № 11. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2019/189.pdf (дата звернення: 04.10.2021).

25. Мельник А. О., Вабищевич І. С. Організація системи фективного внутрішнього контролю на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2020. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8311> (дата звернення: 20.09.2024)

26. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам».URL:http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011.(дата звернення: 02.10.2024)

27. Миронова Ю. Ю., Панасенко В. А. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2016. No 1(56). URL: irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21DBN%3DUJRN%26P21DBN%3DUJRN%26IMAGE_FILE_mage_file_name%3DPDF/econrig_2016_1_20.pdf+&cd=3&hl=uk&ct=clnk&gl=ua (дата звернення: 10.02.2024).
28. Мочерний С. В. Політична економія : навчальний посібник. Київ : «Знання-Прес», 2006. 687 с.
29. Назарова Г. В. Економіка праці та соціально-трудові відносини : навч. посіб. / за ред. Г. В. Назарової. Київ : Знання, 2012. 573 с.
30. Економіка праці : навчальний посібник / за заг. ред. Г. В. Назарової. – Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2019. 330 с.
31. Овсяк Н. В. Виплати працівникам за ПСБО 26 та МСФЗ (IAS) 19: порівняльний аспект. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2016. Вип. 3(24). С. 360–368.
32. Оганян Г. А., Паламарчук В. О., Румянцев А. П. Політична економія: навч. посіб. За заг. ред. Г.А. Оганяна. К.: МАУП, 2003. 520 с.
33. Онищенко А. В. Підвищення мотивації праці персоналу підприємства. *Науковий вісник Луганського національного аграрного університету*. 2019. No 1. URL: <http://localhost:8080/xmlui/handle/123456789/771> (дата звернення: 16.09.2024).
34. Орлов І. В. Проблемні питання обліку виплат працівникам: аналіз дисертаційних робіт. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2010. Вип. 18(1). С. 141–146 URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2010_18\(1\)24.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2010_18(1)24.pdf) (дата звернення: 17.09.2024)

35. Основні характеристики ринку праці України у першому півріччі 2024 року. URL: <https://niss.gov.ua/doslidzhennya/sotsialna-polityka/osnovni-kharakterystyky-rynku-pratsi-ukrayiny-u-pershomu> (дата звернення: 20.09.2024)

36. Папуша Н. С. Теоретичні аспекти управління оплатою праці на підприємстві. *Економічний аналіз: збірник наукових праць*. Тернопільський національний економічний університет. Тернопіль: Видавництво Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2010. С. 313-315.

37. План заходів щодо модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2016–2018 роки. Наказ Міністерства фінансів України від 28 листопада 2016 року N 1038. URL: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/plan-zahodiv-shchodo-modernizatsiyi-sistemi-buhgalterskogo-obliku-v/> (дата звернення: 25.09.2024)

38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 No 601 URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>. (дата звернення: 30.09.2024)

39. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття : Закон України No 1533 III редакція від 31.08.2018 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1533-14> (дата звернення: 02.10.2024)

40. Про затвердження Національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>. (дата звернення: 10.09.2024)

41. Про затвердження Національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти»: Наказ Міністерства

фінансів України від 30.11.2001 р. № 559 URL: [.http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01).(дата звернення: 08.09.2024)

42. Про затвердження Національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. №318. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.(дата звернення:02.10.2024)

43. Про затвердження Національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.(дата звернення: 14.09.2024)

44. Сімутіна Я. В. Методи регулювання заробітної плати на сучасному етапі (правові проблеми) : монографія. Київ : Київський університет права НАН України, 2009. 176 с.

45. Starenka O. Organizational approaches to operational control at industrial enterprises. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 2 (37), 2021. С. 123-133. URL: <https://fkd.net.ua/index.php/fkd/article/view/3245/3184>

46. Старенька О. М. Стан використання сучасних інформаційних технологій для бухгалтерського обліку на підприємствах. *Вісник соціально-економічних досліджень : зб. наук. праць*. Одеса : Одеський національний економічний університет. 2022. № 1-2 (80-81). С. 61-75. URL: <http://vsed.oneu.edu.ua/collections/2022/80-81/pdf/61-75.pdf>

47. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки. Постанова Кабінету Міністрів України від 16 січня 2007 р. No 34.URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF/print>. (дата звернення: 20.09.2024)

48. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року. Розпорядження КМУ від 20 червня 2018 р. No 437-р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80>. (дата звернення: 18.09.2024)

49. Сьомченко В. В., Засипко К. О. Заробітна плата як соціально-економічна категорія. *Вісник Запорізького національного університету*. 2016. No 1(29). С. 121–127. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=Vznu_eco_2016_1_17.(дата звернення:22.09.2024)

50. Тертичний О. О. Фріланс як сучасний вид трудових відносин. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2016. No 55. С. 172–177. URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vetp_2016_55_29.(дата звернення:23.09.2024)

51. Трекер економіки України під час війни. URL : <https://ces.org.ua/tracker-economy-during-the-war/>(дата звернення:24.09.2024)

52. Ходаківська Л. О. Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці. *Мукачівський державний університет*. Випуск 17 / 2018. С. 668-673.URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/17_ukr/99.pdf (дата звернення : 20.09.2024)

53. Фінансова звітність підприємства КП «Теплопостачання міста Одеси.URL: <https://www.teplo.od.ua/category/zvit/>(дата звернення:27.09.2024)

54. Цятковська О. В. Основні аспекти організації бухгалтерського обліку виплат працівникам банків. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2014. Вип. 25. С. 462–466. URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2014_25_70.pdf (дата звернення: 28.09.2024)

55. Швиданенко Г. О., Васильков В. Г., Гончарова Н. П. Економіка підприємства : підручник. Київ : КНЕУ, 2009. 598 с.
56. Шевченко А. Облік виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку / А. Шевченко // *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету*. Серія «Економічні науки». 2013. Вип. 35(2). С. 52–58. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpchdtu_2013_35\(2\)_11.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpchdtu_2013_35(2)_11.pdf). (дата звернення: 06.09.2024)
57. Шевчук О. А. Державний фінансовий контроль : підручник. Ірпінь : Університет ДФС України, 2020. 432 с. (Серія «Податкова та митна справа в Україні», т. 145).
58. Ярмолук Ф. О. Удосконалення облікового забезпечення управління виплатами працівникам підприємства. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2947>. (дата звернення: 23.09.2024)