

АНДРОЩУК МАРГАРИТА ВАСИЛІВНА

Допускається до захисту:
завідувач кафедри
обліку, аналізу і аудиту
д.е.н., професор

Є. Є. Іонін

«_____» _____ 2024 р.

**ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ
ПРАЦІ В УМОВАХ МІЛІТАРНИХ ВИКЛИКІВ**

Спеціальність 071 Облік і оподаткування
ОП «Облік і оподаткування»

Кваліфікаційна (магістерська) робота

Науковий керівник:
Л.Л. Гевлич, доцент кафедри
обліку, аналізу і аудиту,
канд.екон.наук, доцент

(підпис)

Оцінка: _____ / _____ / _____
(бали/за шкалою ЄКТС/за національною шкалою)

Голова ЕК: _____
(підпис)

АНОТАЦІЯ

Андрощук М.В. Особливості обліку і контролю розрахунків з оплати праці в умовах мілітарних викликів. Спеціальність 071 Облік і оподаткування. Освітня програма «Облік і оподаткування». Донецький національний університет імені Василя Стуса, Вінниця, 2024.

У роботі узагальнені теоретичні, методичні аспекти та практика обліку і контролю розрахунків з оплати праці в умовах мілітарних викликів, ідентифіковані проблеми та розроблені пропозиції щодо їх вирішення.

За результатами аналізу наукової дискусії щодо сутності дефініції заробітної плати запропоновано її авторське визначення та виділена нова функція - збереження людського капіталу. Критичний аналіз нормативно-правового регулювання обліку та контролю оплати праці дозволив розробити рекомендацію коректування НП(С)БО 26. Аналіз облікової практики дозволив ідентифікувати основні проблеми кадрового обліку і внутрішнього контролю в умовах воєнного часу та запропонувати шляхи їх розв'язання, зокрема, через застосування розроблених тесту СВК та програми аудиту на ТОВ «Хмільницька будівельна компанія».

Дослідження розглядає мілітарні впливи на обліковий та контрольний процеси та пропонує використання сучасних інформаційних технологій для вдосконалення процесів управління оплатою праці на вітчизняному підприємстві.

Ключові слова: облік, контроль, оплата праці, розрахунки, зарплата, підприємство, мілітарні виклики.

99 с. 16 табл. 34 рис. 25 дод. 57 джерел.

SUMMARY

Androshchuk M.V. Peculiarities of accounting and control of payroll calculations in the conditions of military challenges. Specialty 071 Accounting and Taxation, Educational Programme «Accounting and Taxation». Vasyl' Stus Donetsk National University, Vinnytsya, 2024.

The work summarizes the theoretical, methodical aspects and practice of accounting and control of payroll calculations in the conditions of military challenges, identified problems and developed proposals for their solution.

According to the results of the analysis of the scientific discussion about the essence of the definition of salary, its author's definition is proposed and a new function is highlighted - the preservation of human capital. A critical analysis of the regulatory and legal regulation of accounting and payroll control made it possible to develop a recommendation for the correction of Accounting Standard 26. The analysis of accounting practice made it possible to identify the main problems of personnel accounting and internal control in wartime conditions and to propose ways to solve them, in particular, through the application developed the test of the internal control system and the audit program for the base enterprise.

The study examines military influences on accounting and control processes and suggests the use of modern information technologies to improve payroll management processes at domestic enterprises.

Key words: accounting, control, payment of labor, calculations, salary, enterprise, military challenges.

99 p., 16 tabl., 34 fig., 25 applications, bibliography: 57 items.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	9
1.1.Економічна сутність основних дефініцій щодо оплати праці в науковій дискусії	9
1.2.Критичний аналіз вітчизняної та міжнародної нормативної бази з обліку і контролю оплати праці	18
РОЗДІЛ 2 ПРАКТИКА ОБЛІКУ І ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ВІТЧИЗНЯНОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	29
2.1 Сучасні проблеми первинного обліку кадрів	29
2.2 Аналіз системи оплати праці на вітчизняних підприємствах	40
2.3 Критичний аналіз особливостей нарахування та обліку розрахунків з працівниками в умовах воєнного стану	55
2.4 Організація ефективної системи внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві.	74
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	82
3.1 Незалежний аудит розрахунків з оплати праці вітчизняного підприємства	82
3.2 Диджитал-аудит розрахунків з працівниками як напрям удосконалення обліку і аудиту.....	89
ВИСНОВКИ	96
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ПОСИЛАНЬ	100
ДОДАТКИ	106

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. На сьогоднішній день тема заробітної плати у системі трудових відносин залишається актуальною та надзвичайно важливою. Заробітна плата визначається як одна з ключових та складних економічних категорій. Це не лише основне джерело доходу для найманих працівників, але й суттєва складова витрат виробництва для роботодавців, а також потужний механізм мотивації працівників.

Заробітна плата виконує ряд важливих функцій. Вона є ключовим засобом підвищення інтересу працюючих у результати їхньої праці, стимулює підвищення продуктивності, збільшення обсягів виробництва продукції та надання якісних послуг. Також заробітна плата визначає соціальну справедливість та рівність, впливаючи на соціальну стратифікацію суспільства.

З урахуванням швидкісних змін у глобальній економіці, технологічних інновацій та суспільних тенденцій важливо постійно переосмислювати моделі оплати праці, щоб вони були справедливими, конкурентоспроможними та стимулюючими для всіх сторін: як працівників, так і роботодавців. Відповідно до цього ефективне управління заробітною платою стає стратегічним завданням для забезпечення сталого розвитку компаній та забезпечення задоволеності працівників.

Облікові та контрольні аспекти розрахунків з оплати праці є надійним інформаційним джерелом для організації ефективного управління трудовими ресурсами, особливо при зміні умов господарювання у воєнний час та для повоєнної економіки України. Ось чому тема дослідження є актуальним науковим та практичним завданням

Сьогодні багато вчених приділяють увагу вивченню різноманітних аспектів з оплати праці, включаючи питання організації, нормативно-правового регулювання та облікового відображення, зокрема це Ф.Ф. Бутинець, О.С. Головачов, О.В. Дубовська, О.В. Дячун, В.Г. Золотогоров, А.Л. Жуков, С.В. Мочерний, Г.О. Швиданенко, І. Л. Петрова, К.Ф. Березицька та інші. Але

зміна умов господарювання, що відбулася у воєнній економіці України, вимагає актуалізації їх досліджень.

Метою дослідження є узагальнення теоретичних, методичних аспектів та практики обліку і контролю розрахунків з оплати праці в умовах мілітарних викликів з точки зору ідентифікації проблем та розробки пропозицій щодо їх вирішення.

У відповідності з метою роботи були поставлені такі **завдання**:

- визначити економічну сутність основних дефініцій щодо оплати праці в науковій дискусії;
- здійснити критичний аналіз вітчизняної та міжнародної нормативної бази з обліку і контролю оплати праці;
- виявити сучасні проблеми первинного обліку кадрів;
- проаналізувати системи оплати праці, що застосовуються на вітчизняних підприємствах;
- виділити особливості нарахування та обліку розрахунків з працівниками в умовах воєнного стану;
- розглянути організацію ефективної системи внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- дослідити процес незалежного аудиту розрахунків з оплати праці вітчизняного підприємства;
- розкрити особливості диджитал-аудиту розрахунків з працівниками як напрям удосконалення обліку і аудиту.

Об'єктом дослідження є розрахунки з оплати праці на підприємстві, **предметом дослідження** - теоретичні та практичні аспекти обліку та контролю оплати праці на вітчизняному підприємстві в умовах воєнного стану.

Методи дослідження. У роботі використовувались такі підходи, як конкретизація, системний та діалектичний методи для узагальнення та аналізу теоретичних і методологічних засад обліку розрахунків з оплати праці.

Інформаційною базою дослідження стали вітчизняні нормативно-правові акти, зокрема, Кодекс законів про працю, Податковий кодекс України, Закон

України «Про оплату праці», Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»; Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку; Міжнародні стандарти аудиту; матеріали наукової дискусії: монографії, фахові статті, тези конференцій; первинні документи, облікові реєстри, фінансова звітність ТОВ «Хмельницька будівельна компанія».

Теоретичне та практичне значення одержаних результатів. Теоретичне значення результатів дослідження полягає у розробці:

- авторського визначення заробітної плати та її нової функції – збереження людського капіталу, що сприятиме кращому розумінню цієї категорії при управлінні витратами на оплату праці;

- пропозиції представлення усіх виплат працівникам в єдиній категорії витрат за прикладом МСБО 19 «Виплати працівникам», що сприятиме міжнародній співпраці України у повоєнний період за рахунок забезпечення фінансової прозорості при відбудові країни;

- змін до Податкового кодексу для розширення переліку осіб, які мають право на податкову пільгу;

- пропозиції використовувати диджитал-аудит як засіб боротьби із проблемою виплат зарплати «у конверті».

Практична цінність дослідження полягає у розроблених рекомендаціях щодо оптимізації процесів обліку та аудиту оплати праці, зокрема:

- щодо первинного обліку кадрів - створювати резервні копії документів та зберігати їх у хмарних сховищах для забезпечення надійного збереження кадрової документації в умовах війни;

- для вирішення проблеми вибору систем та форм оплати праці – використовувати розроблений алгоритм дій, що включає зокрема, аналіз ринку праці, врахування специфіки робіт та залучення працівників до прийняття рішень;

- для удосконалення системи внутрішнього контролю – враховувати ідентифіковані типові порушення, які можуть виникати в системі оплати праці;

- для удосконалення облікового процесу ТОВ «Хмільницька будівельна компанія» - організація аудиторського моніторингу СВК із використанням розроблених тесту оцінки СВК та програми аудиту.

Апробація результатів дослідження. Результати проведеного дослідження були апробовані в ході:

- написання статті «Теоретичні основи організації оплати праці на вітчизняному підприємстві» для Вісника студентського наукового товариства Донецького національного університету імені Василя Стуса;

- участі у роботі міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Інформаційне суспільство: технологічні, економічні та технічні аспекти становлення» 09 листопада 2023 р., з публікацією тез на тему «Проблеми первинного обліку кадрів вітчизняного підприємства в умовах воєнного стану»;

- участі у роботі XXIII Міжнародної наукової конференції студентів та молодих вчених «Управління розвитком соціально-економічних систем: глобалізація, підприємництво, стале економічне зростання» 21 грудня 2023 р., з публікацією тез на тему «Диджитал-аудит розрахунків з працівниками як напрям удосконалення обліку і аудиту».

Структура роботи. Магістерська кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів: теоретичного, облікового та зовнішнього контролю, висновків, списку використаних посилань і додатків. Основний зміст роботи викладено на 99 сторінках друкованого тексту. Робота містить 16 таблиць, 34 рисунки та 25 додатків. Список використаних посилань складається із 57 найменувань.

РОЗДІЛ І. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1.Економічна сутність основних дефініцій щодо оплати праці в науковій дискусії

На сьогоднішній день, заробітна плата в системі трудових відносин має велике значення. Кожне підприємство має можливість визначати форми та розміри для своїх працівників, а також використовувати свої трудові ресурси відповідно до своїх потреб. З свого боку, працівники можуть вибирати між різними підприємствами та обрати те, яке пропонує належні умови праці та оплати. Фонд заробітної плати підприємства є важливим елементом розподільних відносин і значним джерелом фінансових ресурсів, необхідних для задоволення потреб працівників.

Ефективність праці та соціальний розвиток залежать від діючої системи оплати праці.

Відповідно до статті 1 Закону України «Про оплату праці»: «заробітна плата — це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконаної роботи, професійних та ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства» [1].

Поняття «заробітна плата» є складним і багатогранним, тому потребує розгляду з різних позицій (див. рис.1.1).

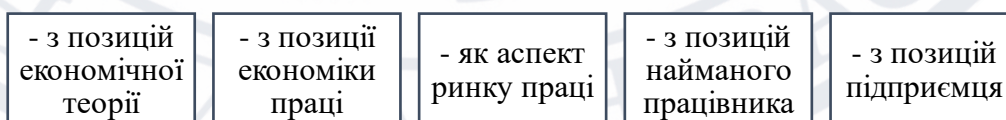


Рисунок 1.1 – Позиції заробітної плати.

З точки зору економічної теорії заробітна плата - економічна категорія, яка відображає взаємини між підприємством чи організацією та найманим працівником щодо розподілу доходів. Однак у цьому сенсі більш доцільним є поняття «оплата праці», оскільки воно охоплює не тільки саму заробітну плату, а й інші витрати роботодавця на робітників.

З точки зору економіки праці заробітна плата може бути розглянута як винагорода або певний дохід (заробіток) у грошовому виразі за роботу, яка була виконана працівником відповідно до трудового договору. Розмір цієї винагороди відображає складність та умови праці, професійні якості працівника і результати його роботи. Часто для визначення заробітної плати використовують показники середньої ставки за одиницю праці (наприклад, людино-години).

Як елемент ринку праці працівник виступає як продавець своєї робочої сили, яку він пропонує за визначеною і обґрунтованою ціною.

З погляду найманого працівника заробітна плата може розглядатися як дохід за працю, який у майбутньому гарантує необхідне відтворення робочої сили.

З погляду підприємця, заробітна плата виступає як важлива складова витрат на діяльність, яка включається в собівартість продукції (товарів, робіт, послуг). Водночас, вона є основним фактором, що зацікавлює та стимулює працівників до досягнення високих кінцевих результатів [2].

У науковій літературі існує чимало визначень економічної сутності заробітної плати, оскільки науковці мають різні погляди на даний предмет досліджень. Організація заробітної плати, формування її рівня, а також питання зайнятості є основними аспектами соціально-трудоких відносин у суспільстві, оскільки вони зачіпають важливі інтереси всіх, хто бере участь у трудовому процесі. Зміни, пов'язані з оплатою праці, мають прямий або опосередкований вплив на доходи всіх членів суспільства і важливі макроекономічні показники. Розглянемо таблицю 1.1, де наведено основні дефініції щодо заробітної плати.

Вперше поняття заробітної плати як ціни за працю було визначено англійським економістом Вільямом Петті ще у XVII столітті. У економічній

теорії концепція заробітної плати як ціни праці стала одним із класичних тлумачень. Він трактував розмір заробітної плати через «природну ціну праці», який визначався мінімумом фізіологічних засобів, які необхідні для існування найманого робітника та його сім'ї. Аналізуючи його дослідження, можна зробити висновок, що рівень зарплати визначається лише економічними факторами, та що працівник частково отримує створену ним вартість, тоді як решта присвоюється власником підприємства [2]. Тракткування поняття заробітної плати у науковій дискусії представлено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1 - Тракткування поняття заробітної плати дослідниками

№	Автор	Зміст
1	Ф.Ф. Бутинець	Це компенсація, яка виплачується найманим працівникам за їх працю і відображає перетворену вартість та ціну робочої сили
2	О.С. Головачов	Це сукупність компенсаційних виплат, які видаються працівникам у грошовій або натуральній формі, залежно від обсягу їх витраченої праці та внеску у загальну діяльність підприємства
3	О.В. Дубовська	Це фінансова компенсація, яка відображає вартість та ціну робочої сили, і виплачується працівникам за їх виконану роботу або надані послуги. Основною метою заробітної плати є стимулювання працівників до досягнення бажаного рівня продуктивності праці
4	О.В. Дячун	Це від ціни праці, що визначається внаслідок взаємозв'язку між попитом на різні види праці та їх пропозицією на ринку
5	В.Г. Золотогоров	Це загальна сума грошових (валютних) і/або натуральних виплат, яку працівник отримує (нараховується йому) за визначений проміжок часу
6	А. Л. Жуков	Це компенсація, що виплачується як винагорода за використання праці, і її розмір визначається як ціна праці
7	А.В. Калина	Це частина доданої вартості, що перетворений у грошову форму. Її розподіл залежить від кількості та якості праці, вкладеної працівниками
8	С. В. Мочерний	Це фінансова компенсація, що виражає вартість і ціну робочої сили як товару, а також, в певній мірі, відображає результативність функціонування цієї робочої сили
10	Г.О. Швиданенко	Це сума грошового заробітку, який, зазвичай, обчислюється і виплачується згідно з трудовим договором власником або уповноваженим ним органом працівникові за виконану роботу або надані послуги
10	Л. М. Яременко	Це сума грошової винагороди, яка припадає на працівників внаслідок розподілу частини вартості товару, що утворюється, залежно від кількості і якості праці, яку вони вклали

Укладено за [2-4]

Отже, можна зробити висновок, що кожен автор трактує поняття заробітної плати по-різному, проте всі вони досить схожі і мають однакову суть, а саме, заробітна плата представляє собою:

- винагороду;

- вартість і ціну робочої сили;
- виплату за виконану роботу.

На нашу думку, найбільш доречним є тлумачення Г.О. Швиданенко: заробітна плата - винагорода, яка обчислюється у грошовому виразі згідно трудового договору. Іншими словами, заробітна плата – сума грошової винагороди (компенсація), що відображає вартість та ціну робочої сили, виплачується працівникові за виконану ним роботу у процесі виробництва або управління, може бути виражена як у грошовій, так і натуральній формі.

Адам Сміт так само розглядав сутність цих понять і висловлював думку, що людина має завжди мати можливість прожити за рахунок своєї праці, а її заробітна плата повинна бути, принаймні, достатньою для забезпечення її життя. Навіть у більшості випадків вона повинна бути трохи вищою, інакше людина не зможе підтримувати свою сім'ю. Він також вважав, що за наявності високої зарплати можна знайти працьовитих та висококваліфікованих працівників, аніж за низької. Дослідник виділив також ряд факторів, які впливають на рівень заробітної плати (див.рис 1.2) [2].

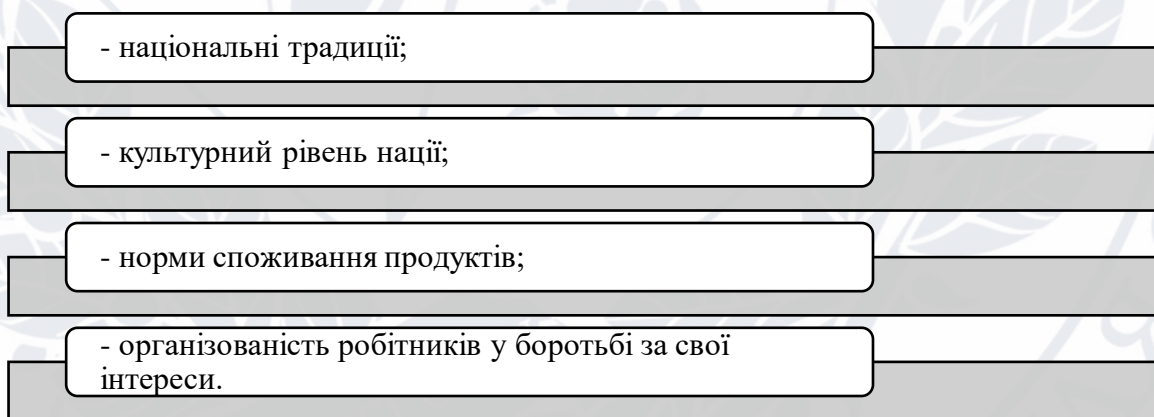


Рисунок 1.2 – Фактори, які впливають на рівень зарплати

Сучасні вітчизняні науковці представляють сутність заробітної плати таким чином. А. М. Колот визначає, що «заробітна плата — це елемент ринку праці, що є ціною, за якою найменший працівник продає послуги робочої сили» [3]. За визначенням І. Л. Петрової та К.Ф. Березицької, заробітна плата є винагородою, яка зазвичай виражається у грошовій формі, що виплачується власником або

уповноваженим ним органом працівникові за виконану ним роботу на підставі трудового договору [4]. В роботі С. В. Васильчак також використовується схоже визначення: заробітна плата - це будь-який грошовий заробіток, який виплачується власником або уповноваженим ним органом працівникові за виконану роботу або надані послуги відповідно до трудового договору [3]. С.С. Гринкевич вважає, що результативність праці в певній мірі залежить від системи оплати праці. Заробітна плата, як соціально-економічна категорія, має подвійне значення. З одного боку, вона є основним джерелом фінансових доходів працівників і відображає рівень благополуччя всіх членів суспільства. З іншого боку, правильно організована система заробітної плати стимулює працівників до підвищення ефективності виробництва, що безпосередньо впливає на темпи і масштаби економічного розвитку країни [2].

Зазначимо, що сутність кожної економічної категорії розкриваються через сукупність функцій, які вона виконує в процесі суспільного відтворення. Науковці мають різні точки зору на функції заробітної плати, при чому значення однієї і тієї ж функції може бути зовсім різним.

Наприклад, С.В. Мочерний у своїх дослідження визначає лише основні три функції: стимулююча, відтворювальна, розподільна, в той час коли деякі дослідники виділяють п'ять, додавши оптимізаційну або функцію формування платоспроможного попиту [2]. О.І. Гадзевич основними вважає стимулюючу, мотиваційну, але також розглядає ще дві функції заробітної плати - відтворювальну та соціальну [4]. О.А. Грішнова трактує шість функцій заробітної плати, а саме: стимулюючу, відтворювальну, соціальну, регулюючу, оптимізаційну та функцію формування платоспроможного попиту населення [2].

На нашу думку, основними є чотири функції заробітної плати, представлені на рис. 1.3.

Відтворювальна функція - забезпечення працівників та їх членів родини усім необхідними матеріальними благами, які потрібні для відновлення витраченої робочої сили в процесі виробництва. Держава підтримує цю функцію через встановлення мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму.



Рисунок 1.3 – Функції заробітної плати

Стимулююча функція – встановлення розміру зарплати в залежності від результатів діяльності працівників підприємства. Цей зв'язок сприяє постійному стимулюванню робітників до покращення своїх результатів. Реалізовується ця функція шляхом розробки ефективних систем оплати праці, преміюванням та іншими заходами. Регулююча функція вирішує завдання регулювання вартості робочої сили шляхом впливу на взаємозв'язок між попитом і пропозицією, а також розподілу трудових ресурсів за регіонами, галузями та підприємством з урахуванням інтересів працівника. Соціальна функція забезпечує рівність заробітної плати за однакових умов праці і гарантує усунення будь-якої дискримінації в оплаті роботи.

Однак, в умовах війни в Україні роль функцій заробітної плати дещо змінилась. Так, посилилася регулююча функція для підтримання стабільності та рівноваги на ринку праці, Шляхом забезпечення достатньої заробітної плати влада може сприяти відновленню виробництва, залучати працівників до розбудови та ремонту інфраструктури у потрібних галузях чи на територіях. Тут проявляється також стимулююча функція - мотивувати людей залишатися на роботі та продовжувати свою діяльність навіть в умовах воєнного стану. Висока заробітна плата може стимулювати працівників до виконання складних та небезпечних завдань. Соціальна функція заробітної плати стає особливо важливою. Оскільки війна може призводити до економічної нестабільності та

соціальної дезорієнтації, заробітна плата виступає як засіб соціального захисту та забезпечення мінімальних життєвих потреб населення, підтримки окремих категорій працівників, наприклад, бюджетників, які опинилися на тимчасово окупованих територіях, військових тощо. У той же час можуть бути обмежені права найманих працівників, установлені Кодексом законів про працю, у зв'язку із державною необхідністю, зокрема, що стосується умов праці та його оплати.

Для врахування мілітарних впливів вважаємо доречним запропонувати додаткову функцію заробітної плати - збереження людського капіталу. Тобто заробітна плата виступає як інструмент залучення кваліфікованих працівників, особливо в оборонних та важких галузях. Шляхом надання відповідних заробітних умов можна підтримувати працівників, які володіють важливими навичками та досвідом, необхідними для успішного функціонування в умовах війни. Це важливо не тільки сьогодні, а й у повоєнний період стосовно інструментів повернення в Україну воєнних мігрантів – працездатного населення.

Заробітна плата, як і інші економічні категорії, має свою власну структуру, яка визначена в Інструкції зі статистики заробітної плати: затверджена наказом Міністерства статистики України від 13 січня 2004 року № 5 [5]. Відповідно до ст. 2 Закону України від 24.03.1995 № 108/95 «Про оплату праці» ця структура включає різні види виплат, які відносяться до фонду основної заробітної плати (див.рис 1.4) [6].

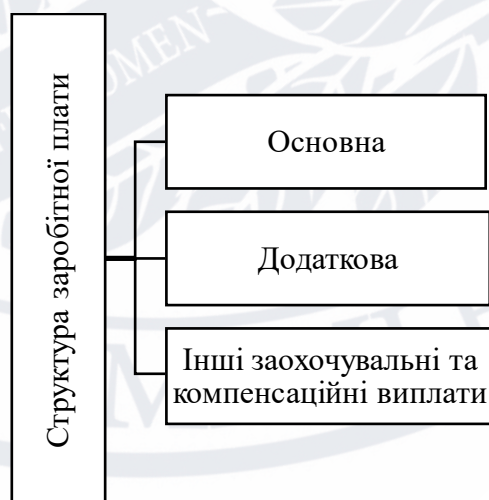


Рисунок 1.4 – Структура заробітної плати

До основної заробітної плати входять: винагорода за виконану роботу; сума відсотків або комісійні відрахування; авторський гонорар. Додаткова зарплата включає: надбавки і доплати до тарифних ставок; премії та винагороди; винагороди за вислугу років, стаж роботи; оплата за працю у вихідні і святкові дні; інші виплати. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати: оплата простоїв не з вини працівника; винагороди за підсумками роботи за рік; премії одноразові, заохочення; матеріальна допомога; трудові та соціальні пільги [5].

Існує наукова дискусія і щодо структури заробітної плати. Наприклад, В.Я. Буряк вважає, що розподіл зарплати на три частини, як це передбачено в законодавством, в деякій мірі суперечить природі заробітної плати. Якщо розглядати її як винагороду за виконання трудових функцій, то одноразові та компенсаційні виплати не повинні включатись до зарплати [7]. На думку Н.Б. Болотіної, гарантійні і компенсаційні витрати не є частиною заробітної плати, бо мають інше цільове призначення. Але якщо вони включені до загального облікового механізму, то автоматично стають складовою оплати праці. Крім того, автор пропонує виключити компенсаційні виплати зі структури зарплати, бо вони не пов'язані з результатами праці, а лише забезпечують відшкодування матеріальних витрат [8].

Як вже зазначалося, держава здійснює регулювання оплати праці шляхом встановлення розміру мінімальної заробітної плати, а також компенсує втрати вартості через інфляцію, тобто індексує заробітну плату. Індксація є складовою заробітної плати, яка входить в до фонду додаткової заробітної плати. Це означає, що усі роботодавці зобов'язані гарантувати державну індексацію заробітної плати для своїх працівників, якщо рівень інфляції перевищує встановлений критичний показник.

Правила нарахування індексації встановлені в постанові Кабінету міністрів України №1078 від 17 липня 2003 року «Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення». У системі індексації використовуються лише два основних показники:

- Прожитковий мінімум - це показник, який визначає необхідні витрати на життя людини на мінімальному рівні.
- Індeksi споживчих цін (інфляції) - це показники, що відображають зміни цін на товари і послуги в економіці, що свідчать про рівень інфляції.

При індексуванні заробітної плати варто звернути увагу на базовий місяць (місяць підвищення окладів) [9]. Під впливом воєнного стану у прикінцевому положенні Закону України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» від 03.11.2022 року було припинено дію Закону України «Про індексацію грошових доходів населення» від 03.07.1991 № 1282 [10]. Але у 2024 році індексація повинна бути відновлена. Разом з тим на сьогодні індексування не є обов'язковим, проте не є повністю скасованим. За рекомендацією Міністерства економіки за працівником зберігається сума індексації на весь 2023 рік, а базовим місяцем встановлено грудень 2022 року.

Також воєнний стан впливає на інші умови праці та ситуації нарахування заробітної плати. Наприклад, працівник не з'явився на роботу. Згідно Кодексу законів про працю України прогул є підставою для припинення трудового договору з ініціативи роботодавця. Прогулом вважається відсутність працівника на робочому місці протягом 3 годин. Для визначення неповажності причин створюється спеціальна комісія, яка проводить опитування щодо неявки. Проте в умовах воєнного стану стають можливими такі ситуації, коли працівник не з'являється на роботу не зі своєї вини. Він не може дістатися до місця роботи через обмеження, які були введені з 24 лютого 2023 року, працівник може бути змушений тимчасово покинути місце свого постійного проживання, може спостерігатися відсутність зв'язку з ним і неможливість встановлення причин відсутності тощо. Державною службою України з питань праці була внесена пропозиція не звільняти працівників за неявку. У таблиці обліку робочого часу вказувати відмітку НЗ - неявка з нез'ясованих причин або «І» - інші причини неявок. Згодом це можна змінити коригуючим табелем. Також під час війни відсутність може вважатись поважною причиною, якщо працівник намагався

зберегти життя своє та/або своїх рідних. У такому випадку робоче місце повинне зберігатись за працівником, але заробітна плата не нараховується.

Державне регулювання заробітної плати охопило і мобілізованих працівників. Відповідно до ст. 119 Кодексу законів про працю України особам, які були призвані до проходження військової служби, гарантується збереження місця роботи [11], а до липня 2022 року за ними ще й зберігався середній заробіток. Згідно Закону України «Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей» № 15 від 23.12.2023 військовим здійснюється нарахування грошового забезпечення за рахунок Державного бюджету України. Вони не можуть бути звільнені, а лише тимчасово відсторонені від виконання обов'язків [12].

Таким чином, заробітна плата як соціально-економічна категорія є складною та багатогранною. Заробітна плата має конкретну структуру і виконує важливі функції, які слід враховувати при організації і управлінні. Відмінність у сутності основних дефініцій у науковій дискусії обумовлена специфікою різних соціальних та економічних чинників.

1.2.Критичний аналіз вітчизняної та міжнародної нормативної бази з обліку і контролю оплати праці

Оплата праці є досить суперечливою категорією в системі умов праці, адже вона відображає різноманітні інтереси сторін суспільно-трудових відносин, а також усі їх досягнення і розрахунки. Цей показник є одним з найважливіших і відображає економічний та соціальний рівень суспільства, який переважно залежить від продуктивності праці. На сьогодні в Україні існує складна багаторівнева система регулювання процесу ведення обліку та складання звітності в цілому і щодо оплати праці зокрема.

У законодавстві України передбачені дві сфери регулювання заробітної плати: на державному рівні і на рівні підприємства (див.рис. 1.5).

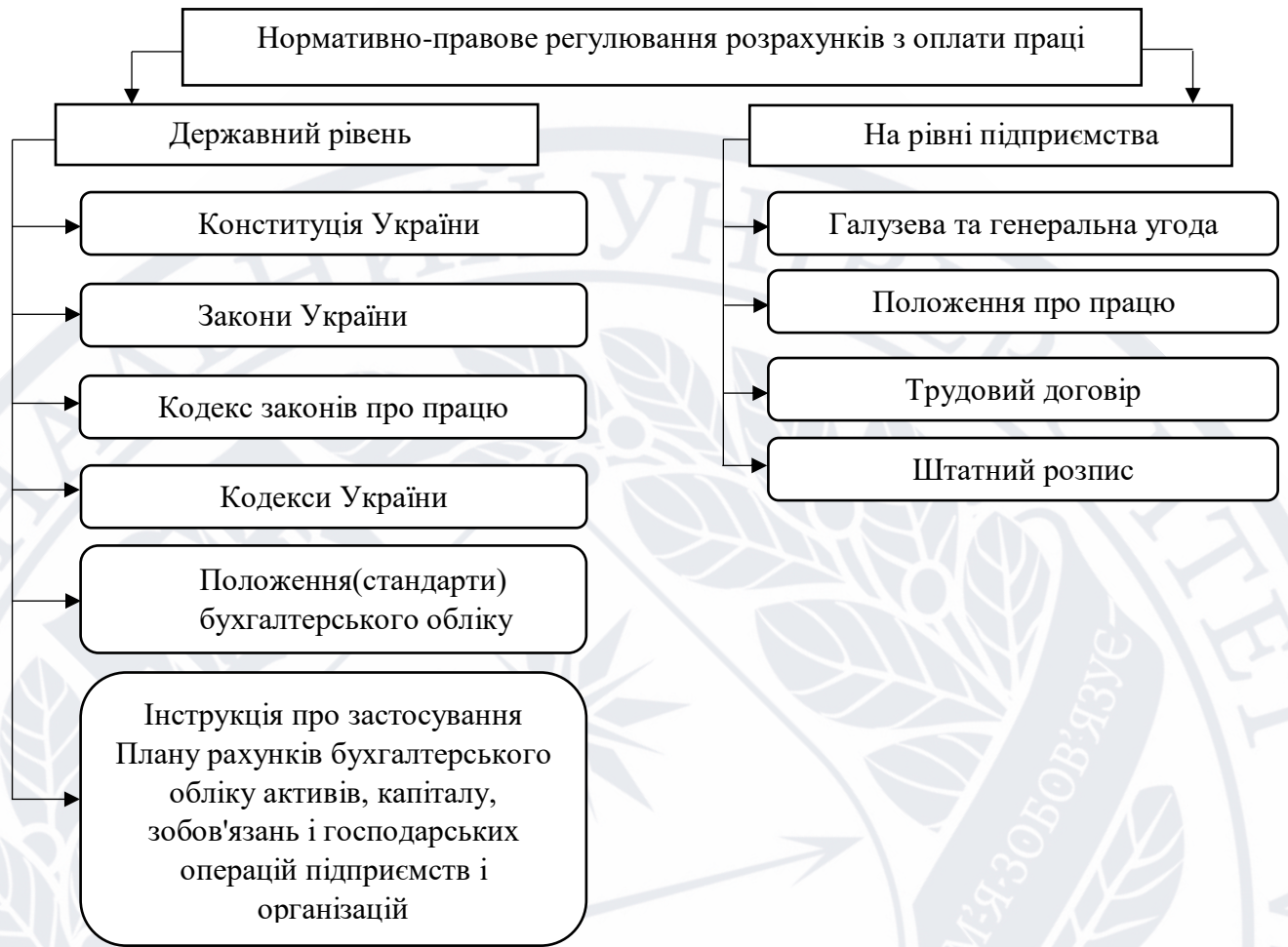


Рисунок 1.5 – Нормативно-правове регулювання оплати праці

Державний рівень – це законодавче регулювання оплати праці шляхом встановлення розміру мінімальної заробітної плати, а також інших гарантій, державних норм та застосування податку на доходи фізичних осіб. Основним документом, на якому ґрунтується законодавство, включаючи законодавство про працю, є Конституція України. Вона визначається як головний закон України і становить основу для всього іншого законодавства. Статті 43-46 Конституції України регулюють права громадян в сфері праці, відпочинку, соціального захисту, безпечних умов праці. Кожен громадянин має право на отримання вчасної винагороди за свою працю, яке захищається законодавством. Держава, у свою чергу, повинна створювати необхідні умови для повної їх реалізації [8].

Мінімальна зарплата регулюється ст. 95 Кодексу законів про працю України та ст. 3 Закону України «Про оплату праці». Згідно цих статей,

мінімальна заробітна плата — це законодавчо визначений мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну (годинну) норму праці [6]. Цей розмір є державною гарантією на всій території України для підприємств усіх форм власності, господарюючих суб'єктів і фізичних осіб. Розмір мінімальної заробітної плати встановлюється Верховною Радою України за пропозицією Кабінету Міністрів України. Зазвичай це робиться один раз на рік при затвердженні Державного бюджету. Мінімальна заробітна плата затверджена Законом України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» на рівні грудня 2022 року без підвищення у сумі 6700 грн. Динаміку зміни мінімальної зарплати на початку року можна спостерігати на рисунку 1.6 [10].



Рисунок 1.6 – Динаміка зміни мінімальної заробітної плати

Проаналізувавши дану діаграму, можна зробити висновок: за останніх 10 років мінімальна зарплата зросла на 5 882 грн., що позитивно вплинуло на розвиток економіки та життєвий рівень працівників. У Верховній Раді було зареєстровано законопроект №8431, який пропонував підвищити мінімальну заробітну плату до 7 370 грн.

Держава здійснює контроль дотримання підприємством законодавства про оплату праці певними органами (див.рис 1.7).

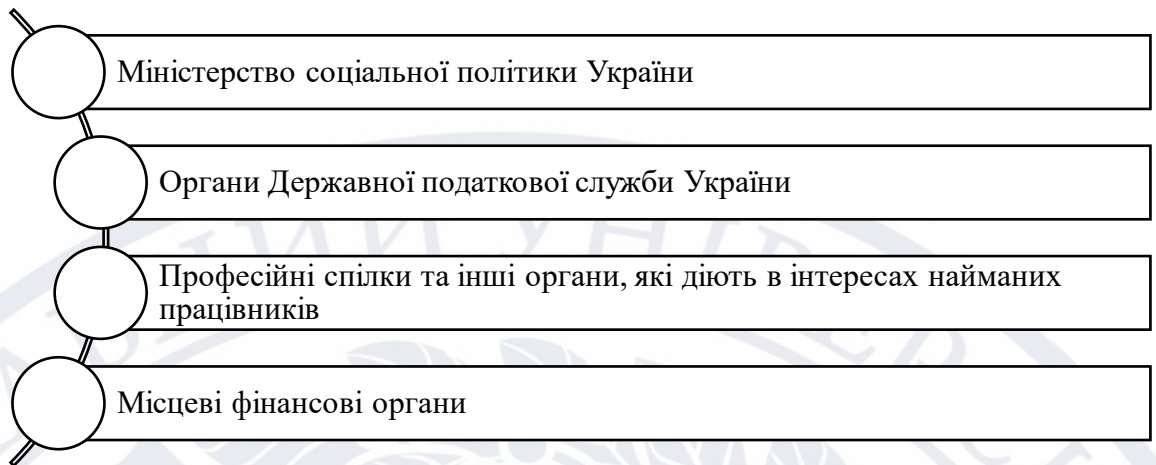


Рисунок 1.7 – Контролюючі органи

У таблиці 1.2 представлені чинні нормативні документи, які регулюють облік оплати праці. У зв'язку із російською агресією в Україні з 15.03.2022 р. заробітна плата тимчасово регулюється Законом України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану», який втратить чинність після припинення або скасування воєнного стану. Цей Закон «визначає особливості проходження державної служби, служби в органах місцевого самоврядування, особливості трудових відносин працівників усіх підприємств, установ, організацій в Україні незалежно від форми власності, виду діяльності і галузевої належності, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності в Україні, а також осіб, які працюють за трудовим договором, укладеним з фізичними особами, у період дії воєнного стану, введеного відповідно до Закону України «Про правовий режим воєнного стану» [13]. Основними нормативними актами в умовах воєнного стану є також Закон України від 31.03.2023 р. «Про військовий обов'язок і військову службу», який здійснює правове регулювання відносин між державою і громадянами України у зв'язку з виконанням ними конституційного обов'язку щодо захисту Вітчизни, незалежності та територіальної цілісності України, а також визначає загальні засади проходження в Україні військової служби. На підставі цього закону військовим надаються гарантії та пільги [14].

Таблиця 1.2 – Нормативні акти, які регулюють оплату праці

Назва документу	Остання редакція	Зміст
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999	10.08.2022	визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
Закон України «Про Загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003	15.04.2023	визначає принципи, засади і механізми функціонування системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, призначення, перерахунку і виплати пенсій, надання соціальних послуг з коштів Пенсійного фонду, що формуються за рахунок страхових внесків роботодавців, бюджетних та інших джерел
Закон України «Про охорону праці» від 14.10.1992	31.03.2023	визначає основні положення щодо реалізації конституційного права працівників на охорону їх життя і здоров'я у процесі трудової діяльності, на належні, безпечні і здорові умови праці, регулює за участю відповідних органів державної влади відносини між роботодавцем і працівником з питань безпеки, гігієни праці та виробничого середовища і встановлює єдиний порядок організації охорони праці в Україні
Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996	01.01.2023	встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи
Наказ Державного комітету статистики України «Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати» від 13.01.2004	24.02.2023	містить основні методологічні положення щодо визначення показників оплати праці у формах державних статистичних спостережень з метою отримання об'єктивної статистичної інформації

Укладено за [1, 5.15-17]

Як вже згадувалось, Закон України № 2136-IX «Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей» гарантує військовослужбовцям та членам їх сімей в економічній, соціальній, політичній сферах сприятливі умови для реалізації їх конституційного обов'язку щодо захисту Вітчизни та регулює відносини у цій галузі, виплату грошового забезпечення [12].

Також базовими документами правового регулювання оплати праці є Податковий та Господарський кодекси (див. табл. 1.3).

Таблиця 1.3 – Характеристика кодексів, які регулюють оплату праці.

Назва документу	Остання редакція	Зміст
Податковий кодекс від 02.12.2010	06.05.2023	встановлює правила для регулювання відносин, пов'язаних зі сплатою податків і зборів, визначає повний перелік податків і зборів, що підлягають сплаті в Україні. Серед основних податків - податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) 18% та військовий збір (ВЗ) 1,5%. Крім того, визначаються інші види неподаткових утримань, такі як аліменти, добровільні внески до недержавних пенсійних фондів та інші
Господарський кодекс від 16.01.2003	31.03.2023	закріплює правові основи господарської діяльності відповідно до Конституції України. Ці основи ґрунтуються на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності. У сфері соціально-економічних відносин держава реалізує політику соціального захисту прав споживачів, політику заробітної плати і доходів населення, політику зайнятості, а також соціального захисту та соціального забезпечення

Укладено за [19-20]

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» (далі – НП(С)БО 26) від 28.10.2003 року, затверджений Міністерством Фінансів України «визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і негрошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності». Цей нормативно-правовий документ встановлює норми та положення щодо бухгалтерського обліку виплат працівникам, а саме: поточних виплат; виплат при звільненні; виплат по закінченні трудової діяльності; виплат інструментами власного капіталу підприємства; інших довгострокових виплат [21]. Однак критичний аналіз даного стандарту констатував наявність такого недоліку, як відсутність повної інформації щодо обліку виплат у фінансовій звітності. Для використання НП(С)БО 26 в системі обліку необхідно розробити внутрішні нормативні інструкції та рекомендації, які б детально пояснили

особливості обліку розрахунків за виплатами працівникам на прикладах і типових ситуаціях, що допоможе зрозуміти цей процес бухгалтерам.

Для порівняння розглянемо Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» (далі – МСБО 19). Метою цього стандарту є «визначення бухгалтерського обліку та розкриття інформації про виплати працівникам». МСБО 19 має чітку, жорстку регламентацію щодо дій бухгалтера. У МСБО 19 зазначено, що виплати працівникам – це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками [22]. Варто звернути увагу на міжнародний досвід з питань об'єднання даних про виплати в єдину категорію, переглянувши категорії виплат працівникам не лише на теоретичному, а й на практичному рівні. Подібне вдосконалення НП(С)БО 26, на наш погляд, сприятиме міжнародній співпраці України у повоєнний період за рахунок забезпечення фінансової прозорості при відбудові країни.

У Кодексі законів про працю України містяться норми, які вимагають встановлення загальних вимог щодо укладання колективних договорів між роботодавцем та трудовим колективом, а також трудових договорів між роботодавцем та окремими працівниками [11], адже крім державного регулювання оплати праці існує договірне, яке здійснюється шляхом укладання системи угод на відповідних рівнях відповідно до законодавства (див. рис. 1.8).

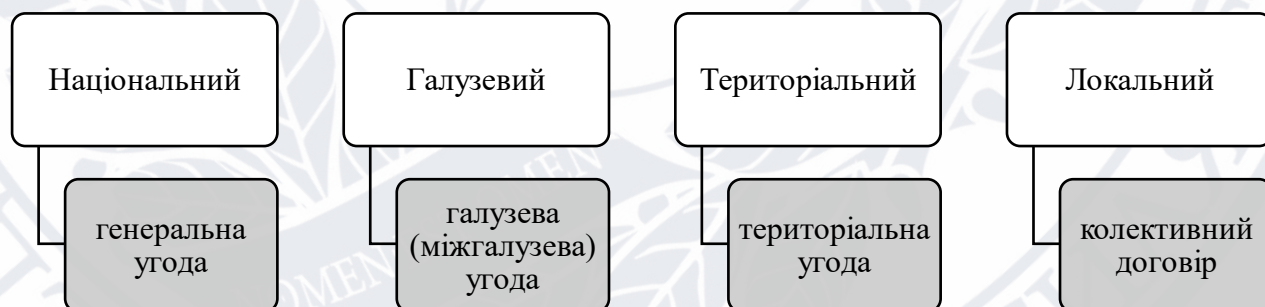


Рисунок 1.8 – Рівні договірного регулювання оплати праці

Колективний договір підприємства встановлює форми, системи та норми праці, тарифні сітки, схеми посадових окладів тощо. При цьому вони повинні відповідати усім нормам та гарантіям, які передбачені законодавством, генеральною, галузевою та територіальною угодою. Але якщо на підприємстві

не було укладено колективний договір, роботодавець зобов'язаний узгоджувати ці питання з виборним органом первинної профспілкової організації. У випадку відсутності такого органу, питання повинні погоджуватися з іншим уповноваженим представницьким органом [11]. Крім того, відповідно до ст. 14 Закону України «Про оплату праці»: «норми колективного договору, що допускають оплату праці нижче від норм, визначених генеральною, галузевою (міжгалузевою) або територіальною угодами, але не нижче від державних норм і гарантій в оплаті праці, можуть застосовуватися лише тимчасово на період подолання фінансових труднощів підприємства терміном не більш як шість місяців» [6].

Що стосується нормативного регулювання аудиту оплати праці, в Україні – воно передбачає три рівні (див. рис. 1.9).

Перший рівень

- Закони України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»; Господарський кодекс України, Цивільний кодекс України, Податковий кодекс України; інші законодавчі акти України

Другий рівень

- Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, Міжнародні стандарти внутрішнього аудиту, Нормативні документи Європейського Економічного Співтовариства (Директиви ЄС); Кодекс етики професійних бухгалтерів нормативні документи Аудиторської палати України та інші.

Третій рівень

- Нормативні документи суб'єктів аудиторської діяльності в Україні

Рисунок 1.9 – Рівні регулювання аудиторської діяльності

Міжнародні стандарти аудиту (далі- МСА) призначені для застосування під час аудиту фінансової звітності, проте їх також можна використовувати для аудиту іншої інформації та надання супутніх послуг. Головною метою Міжнародних стандартів аудиту є встановлення загальних правил щодо організації та методології проведення аудиту. Значення МСА полягає у визначенні методологічних засад аудиту. Стандарти аудиту включають основні принципи, які аудитори повинні дотримуватися у своїй професійній діяльності, але вони не є методиками або інструкціями для застосування конкретних методичних прийомів та процедур аудиту. МСА є міжнародно визнаними

нормативними актами, що охоплюють всі види аудиторських послуг, що надаються клієнтам аудиторськими фірмами.

Аудит розрахунків з оплати праці має на меті перевірити, чи дотримується підприємство законодавства та інших нормативно-правових актів, що регулюють оплату праці. Крім того, його ціллю є перевірка правильності утримань заробітної плати працівників та нарахувань на фонд оплати податкових платежів, достовірності відображення цих операцій у бухгалтерському обліку та правдивості розкриття їх результатів у звітності підприємства. Аудит розрахунків з працівниками також виявляє можливі порушення, що можуть виникати під час розрахунків з персоналом [23].

7 травня 2022 року набрала чинності постанова Кабінету міністрів України №56 «Деякі питання здійснення державного фінансового контролю в умовах воєнного стану», згідно з якою Державна аудиторська служба України та її міжрегіональні територіальні органи мають право виконувати свої функції протягом воєнного стану та після його закінчення або скасування з урахуванням наступних специфічних умов та вимог, які зображені на рисунку 1.10 [24].

1) здійснюють заходи державного фінансового контролю з урахуванням воєнного стану;

2) до тривалості заходів державного фінансового контролю (інспектування, державного фінансового аудиту, перевірки закупівель) та інших строків, визначених порядками проведення цих заходів державного фінансового контролю, не включається строк, протягом якого такий захід (організація проведення, оформлення, реалізація) не здійснювався у зв'язку з обставинами, обумовленими воєнним станом;

3) надання документів під час заходів державного фінансового контролю, зустрічних звірок, збору інформації та документування процесу державного фінансового контролю, реалізація матеріалів за його результатами здійснюються в паперовій та/або електронній формі.

Рисунок 1.10 – Умови та вимоги здійснення державного фінансового контролю

Отже, нормативне регулювання розрахунків та контролю оплати праці здійснюється на двох рівнях – державному та на рівні підприємства. Основними законодавчими регуляторами є Конституція та Законодавство, яке, зокрема, встановлює мінімальний розмір заробітної плати з метою забезпечення соціальних гарантій. В умовах воєнного стану в Україні діють тимчасові закони, який враховують мілітарні впливи. За результатами порівняльного аналізу НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» та МСБО 19 «Виплати працівникам» запропоновано представлення усіх виплат працівникам в єдиний категорії, що сприятиме міжнародній співпраці України у повоєнний період за рахунок забезпечення фінансової прозорості при відбудові країни.

У роботі розглянута мета аудиту оплати праці та нормативні документи, що регламентують організацію та проведення аудиторської перевірки.

Висновки до розділу I

Заробітна плата є важливим аспектом трудових відносин та має важливе значення як для підприємств, так і для працівників. Вона відображає взаємовідносини між підприємством та найманими працівниками, враховуючи складність та умови виконаної роботи, професійні якості працівника та результати його праці. Заробітна плата є не лише економічною категорією, але й фактором соціального розвитку, оскільки гарантує необхідне відтворення робочої сили та задоволення потреб працівників. Визначення форм та розмірів заробітної плати є відповідальністю кожного підприємства.

У першому розділі були досліджені різні трактування сутності заробітної плати у науковій дискусії та запропоноване авторське: «заробітна плата –це сума грошової винагороди (компенсація), що відображає вартість та ціну робочої сили, виплачується працівникові за виконану ним роботу в процесі виробництва або управління, може бути виражена як у грошовій, так і натуральній формі».

Досліджені основні функції заробітної плати (відтворювальна, стимулююча, регулююча, соціальна) та їх роль в умовах воєнного стану. Запропонована додаткова функція збереження людського капіталу для залучення

й утримання кваліфікованих працівників, необхідних для ефективного функціонування економіки в умовах війни та повоєнний період. Розглянуті складові заробітної плати (основна, додаткова, інші заохочувальні та компенсаційні виплати) та дискусія щодо їх доцільності. Визначено, що роль держави у регулюванні оплати праці полягає в установленні мінімальної заробітної плати та компенсації втрат вартості через інфляцію шляхом індексації. Акцентовано увагу на поточному застосуванні індексації та мілітарних впливах на умови праці та їх оплату при воєнному стані.

У роботі було розглянуто нормативно-правове регулювання оплати праці, його обліку, контролю та аудиту. Встановлено, що в країні існує багаторівнева система регулювання процесу ведення обліку та складання звітності, виділені і охарактеризовані основні рівні такого регулювання (державна та підприємства) та основні нормативні документи. Ідентифіковані тимчасові законодавчі акти, введені для врахування мілітарних впливів.

Також було проаналізовано динаміку зміни мінімальної заробітної плати і констатований позитивний вплив підвищення її рівня як на життєвий рівень працівників, так і на національну економіку.

За результатами порівняльного аналізу НП(СБО) 26 «Виплати працівникам» та МСБО 19 «Виплати працівникам» запропоновано представлення усіх виплат працівникам в єдиній категорії, що сприятиме міжнародній співпраці України у повоєнний період за рахунок забезпечення фінансової прозорості при відбудові країни.

У роботі розглянута мета аудиту оплати праці та нормативні документи, що регламентують організацію та проведення аудиторської перевірки.

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИКА ОБЛІКУ І ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ВІТЧИЗНЯНОГО ПІДПРИЄМСТВА

2.1 Сучасні проблеми первинного обліку кадрів

Облік робочого часу і нарахування заробітної плати є неможливим без ефективної організації кадрового обліку. Він є досить складним і трудомістким процесом, який вимагає досконалого знання та дотримання чинного трудового законодавства України та інших нормативних актів. Також важливо стежити за їх змінами. Більшість кадрових документів в Україні зазвичай складаються на основі стандартних форм, які мають затверджені правила оформлення.

На нашу думку, кадровий облік – це систематичний облік персоналу компанії, особистих і розрахункових документів. У великих компаніях кадровим обліком займаються спеціалізовані відділи. Однак малі та середні підприємства все частіше віддають кадрове діловодство на аутсорсинг.

На рисунку 2. 1 можна побачити, які аспекти охоплює кадровий облік.



Рисунок 2.1 – Аспекти кадрового обліку

Проаналізувавши рисунок, можна зробити висновок, що в обов'язки кадровика входить:

- підписання договорів (контрактів) з працівниками;
- видача усіх необхідних довідок персоналу;
- формування особових справ для кожного працівника з документами та інформацією про них;
- контроль за проведенням медичних оглядів працівників та відповідність їхнього стану вимогам безпеки та охорони праці;
- планування та організація навчань з питань охорони праці для персоналу, щоб забезпечити їхню безпеку на робочому місці;
- підготовка звітів, які відображають результати трудової діяльності персоналу та інші важливі показники для аналізу та прийняття управлінських рішень

Ведення кадрового обліку є обов'язковим незалежно від кількості персоналу, форми власності та виду діяльності. Він включає в себе такі етапи:

1. Підготовка первинних документів:

- підготовка всіх необхідних документів, пов'язаних з кадрами, таких як: премії, відпустки, звільнення, відрядження та прийом на роботу;
- складання штатного розкладу, в якому визначається кількість та розподіл працівників на різні посади;
- ведення таблицю обліку загального робочого часу співробітників.

2. Оформлення кадрових документів:

- підготовка листків непрацездатності для працівників;
- видача довідок з місця роботи ;
- оформлення всіх необхідних документів для звільнення співробітника відповідно до законодавства України.

3. Ведення кадрового обліку:

- заповнення особових справ зі зберіганням важливих даних;

- реєстр наказів у журнали обліку щодо прийому, звільнення та інших адміністративних рішень;
- створення графіку відпусток та облік ведення їх залишку.

4. Підготовка та подача звітності у відповідні органи.

Наприклад юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичних осіб за переліком, який визначає Державна статистика зобов'язуються подавати звіт із праці за формою № 1-ПВ (місячна) – не пізніше 7-го числа місяця, наступного за звітним періодом, а також звіт із праці за формою № 1-ПВ (квартальний) - не пізніше 7-го числа місяця, наступного за звітним кварталом [25].

5. Моніторинг основних ризиків, пов'язаних із можливими штрафами та відповідальністю за порушення трудових норм.

З розвитком нових технологій у кожного підприємства виникають проблеми первинного обліку кадрів, які включають в себе різні аспекти, пов'язані з управлінням персоналом і кадровими процесами в організаціях.

Однією із найбільш поширених проблем є автоматизація та цифрова трансформація. Все більше організацій переходить до цифрових систем управління кадрами, інтегрованих HR-платформ і хмарних рішень, тому кожне підприємство стикається з питанням впровадження нових технологій та навчанням персоналу.

Наступною є проблема забезпечення безпеки даних. Збільшення кількості персональних даних, які обробляються в кадрових відділах, створює нові виклики щодо захисту цих даних від порушень та кібератак.

Зміни в законодавстві створюють виклик у веденні коректного обліку кадрів та виконанні всіх необхідних нормативних вимог.

Для вирішення проблем первинного обліку кадрів можна вжити ряд заходів та стратегій, які допоможуть зробити кадровий процес більш ефективним і точним.

На нашу думку, кожне підприємство повинне:

- використовувати спеціалізовані програмні та інформаційні системи для кадрового обліку та управління персоналом. Це допоможе у веденні точного обліку, зменшить ручну роботу та ризики помилок;
- навчати своїх співробітників користуватися новими системами та технологіями. Це важливо для забезпечення правильної інтеграції автоматизованих рішень;
- при використанні автоматизованих систем звернути особливу увагу на захист особистих даних співробітників, дотримання вимог законодавства про захист даних.

Війна в Україні внесла свої корективи, а також суттєво вплинула на ведення кадрів. 24 березня 2022 року було прийнято Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» від 15.03.2022 року № 2136-IX, який регулює особливості організації кадрового обліку під час війни [13].

Оскільки в умовах воєнного стану виникає багато нових і складних ситуацій, з якими роботодавці зіштовхуються вперше, Мінекономіки України надало роз'яснення щодо процедур та дій роботодавців [26].

Проте в багатьох залишається багато питань щодо того, як втілити ці рекомендації на практиці, з метою не порушувати права працівників, забезпечувати коректний облік та дотримуватися вимог законодавства під час воєнного стану (рисунок 2.2).

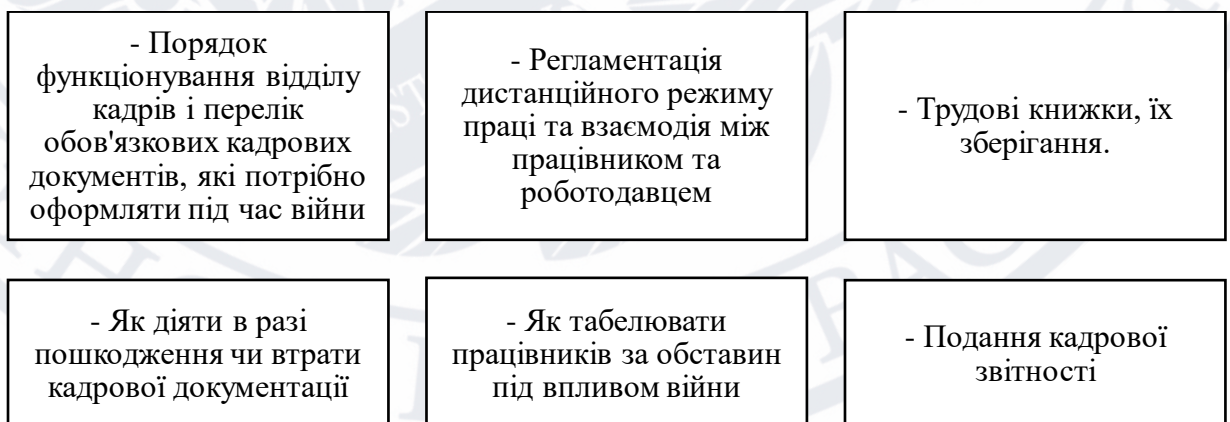


Рисунок 2.2 – Найбільш поширені проблеми під час війни

Організація ведення кадрового обліку і зберігання кадрової документації під час воєнного стану залишається на відповідальності роботодавця. Тому компанія повинна самостійно визначити спосіб функціонування свого відділу кадрів і перелік кадрових документів, які слід оформлювати в такий період.

Ця норма важлива для того, щоб підкреслити, що роботодавці все ще зобов'язані дотримуватися правил щодо оформлення і зберігання кадрових документів під час воєнного стану, встановлених трудовим законодавством. Проте вона також дає можливість роботодавцям враховувати конкретні обставини та при необхідності застосовувати власні процедури і регламенти, відхиляючись від стандартних правил. З іншого боку, вона акцентує на тому, що роботодавці мають діяти згідно з вимогами закону і при необхідності адаптувати свою діяльність до змін в умовах воєнного стану [25].

На нашу думку, варто звернути увагу на зберігання обов'язкової кадрової документації (штатний розпис, накази, табелі тощо), а також можливість внесення відповідних змін до інструкції з кадрового діловодства компанії, якщо така інструкція існує. Вони можуть визначати, які кадрові документи обов'язково потрібно буде оформляти, а які можуть бути відкладені до завершення воєнного стану.

Крім цього, можна створювати скановані копії всіх зазначених документів і зберігати їх на різних носіях. Або ж слід розглянути можливість зберігання даних в хмарних сховищах. Наприклад: Google Drive, OneDrive та інші. Ці заходи сприятимуть збереженню даних у разі виникнення непередбачуваних ситуацій.

У зв'язку з останніми подіями в Україні, що відбулися в лютому 2022 року, багато працівників змушені були залишити свої робочі місця і переїхати в інші регіони або навіть виїхати за її межі. У разі, якщо характер виконання роботи дозволяє використовувати дистанційні методи, особливо з використанням інформаційно-комунікаційних технологій, роботодавцю може бути доцільно вирішити перевести працівника на режим дистанційної роботи. Таке рішення може бути ухвалено навіть у випадку, якщо раніше не було прийнято подібних заходів через обмеження, пов'язані з пандемією.

Відповідно до ст. 60 Кодексу законів про працю: «на час загрози поширення епідемії, пандемії та/або у разі виникнення загрози збройної агресії, надзвичайної ситуації техногенного, природного чи іншого характеру гнучкий режим робочого часу може встановлюватися наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого ним органу. З таким наказом (розпорядженням) працівник ознайомлюється протягом двох днів з дня його прийняття, але до запровадження гнучкого режиму робочого часу» [11].

Тому, ми вважаємо, що багатьом організаціям варто встановити спрощений механізм комунікації між працівниками та роботодавцем, який включає такі елементи:

- визначення електронних засобів комунікації, таких як електронна пошта, номер телефону, приватні повідомлення тощо;
- установлення умов для сповіщення працівників про виконану роботу та про виникнення певних обставин, що можуть заважати належному виконанню дистанційної роботи.

Такий спрощений порядок може бути закріплений внутрішніми правилами компанії або в трудових договорах, дозволяючи сторонам швидше вирішувати питання, пов'язані з кадровою документацією.

На сьогоднішній день багато людей, які вимушено покинули свої домівки та переїхали в інші міста при працевлаштуванні стикаються з проблемою трудових книжок. Адже вони були втрачені чи зруйновані.

Як відомо, відповідно до Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо обліку трудової діяльності працівника в електронній формі» № 1217-ІХ від 05.02.2021 року, що з 10 червня 2021 року в Україні діють електронні трудові книжки як аналог паперових трудових книжок.

Протягом п'яти років працівники та роботодавці мають можливість перевести інформацію з трудових книжок в електронний формат. Після перевірки Пенсійним фондом та внесення відповідних даних до Реєстру застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування, формується остаточна версія електронної трудової

книжки. Паперова ж версія зберігається у працівника і за бажанням вона може використовуватися паралельно з електронною [27].

Отож роботодавці та працівники можуть розглядати такі заходи, як сканування та зберігання копій документів в безпечних місцях, електронне зберігання кадрової інформації, взаємодію з органами соціального захисту для вирішення питань відновлення даних та звітування, а також залучення експертів з правових питань для надання консультацій та рекомендацій щодо збереження та відновлення кадрової інформації.

Наступним пропонуємо розглянути питання щодо табелювання працівників на прикладі ТОВ «Хмільницька будівельна компанія».

Товариство з обмеженою відповідальністю «Хмільницька будівельна компанія» (далі – ТОВ «ХБК») заснована у 2008 р., відповідно до статуту займається основною діяльністю у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах, а також має право здійснювати такі види діяльності:

- виробництво бетонних розчинів, готових для використання;
- виробництво неметалевих мінеральних виробів;
- здійснення перевезень вантажним автомобільним транспортом;
- інша допоміжна діяльність у сфері транспорту;
- будівництво житлових і нежитлових будівель;
- будівництво доріг і автострад [28].

Як вже зазначалося вище, досить велика кількість людей залишили свої робочі місця на території ведення бойових дій.

У такому випадку роботодавець має право фіксувати відсутність працівника на роботі, зазначаючи це в таблиці обліку робочого часу та акті про відсутність. Після того, як працівник з'явиться на роботі, його можуть попросити пояснити причину відсутності на робочому місці. Відсутність такого працівника в таблиці обліку може бути позначена як "НЗ" (відсутність з невизначених причин) або "І" (інші причини неявки) (див.додаток А). Після того, як обставини стануть

ясними і виявиться, що причини були обґрунтовані, можливо внести корективи до таблицю обліку використання робочого часу.

Що стосується мобілізованих працівників, згідно зі статтею 119 КЗпП України за ними зберігається місце роботи та посада до закінчення військового стану або до дня фактичного звільнення працівників зі служби [11].

У таблиці обліку використання робочого часу рекомендується вказувати таких працівників за допомогою умовного позначення "ІН", що означає "інший невідпрацьований час, передбачений законодавством" (див. додаток Б).

Також існує чимало проблем, пов'язаних з таблицею робочого часу, які можуть виникати в організаціях з різною інтенсивністю і можуть мати великий вплив на ефективність та співпрацю працівників. Деякі з основних проблематичних аспектів таблицю робочого часу включають:

- неправильне ведення таблиця робочого часу: (помилки при заповненні таблиця робочого часу, невідповідність фактичного робочого часу і записаного у таблиці, або відсутність таблицювання взагалі можуть спричинити суперечки між працівниками та роботодавцем);
- невідповідність законодавству і нормативам (якщо таблиць робочого часу не відповідає вимогам законодавства або колективного договору, це може призвести до юридичних проблем та штрафів);
- порушення режиму відпочинку (надто довгий робочий день, недостатні перерви і відсутність відпочинку можуть спричинити фізичне і психологічне виснаження працівників, що може погіршити їхнє здоров'я та продуктивність);
- незадовільний аналіз та використання даних (якщо дані, зібрані з таблицю робочого часу, не аналізуються та не використовуються для планування роботи, оптимізації ресурсів і розрахунку винагороди, то це може бути втратою часу і ресурсів);
- Відсутність автоматизації (використання спеціалізованих програм для автоматизації цього процесу може покращити точність та ефективність).

Тому для вирішення проблем пов'язаних з веденням табеля робочого часу, організаціям слід розглядати використання спеціалізованих програм для автоматизації процесу, а також створення розумних графіків роботи, які враховують потреби працівників та вимоги організації.

Проблематика первинного обліку або бухгалтерського обліку первинних документів, може виникати в багатьох організаціях і включати в себе різні аспекти. Ось деякі з основних проблем, які можуть виникнути в контексті первинного обліку:

- неправильно заповнені первинні документи (наприклад, рахунки-фактури, квитанції, витратні накладні) можуть призвести до невідповідності між фактичними операціями та їхнім відображенням у бухгалтерському обліку;
- організація не здійснює належний контроль за зберіганням і обліком первинних документів, що може викликати їх втрату або підробку;
- введення недостовірних даних у первинному обліку може призвести до викривлення фінансової звітності та порушень законодавства(наприклад відомість нарахування заробітної плати, відомість на виплату грошей та ін);
- якщо первинний облік ведеться з запізненням або некоректно, це може створити труднощі у прийнятті управлінських рішень;
- використання застарілих або неефективних систем для первинного обліку може викликати перевантаження та збільшити ризик помилок.

На нашу думку, для вирішення проблем первинного обліку, слід вжити декілька заходів, які зображені на рис 2.3.

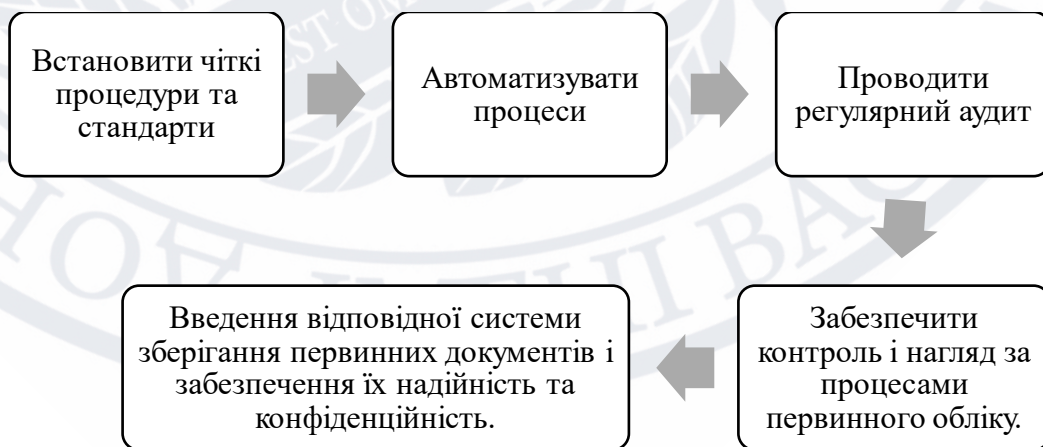


Рисунок 2.3 – Шляхи вирішення проблем первинного обліку

Останнє, на що варто звернути увагу – це проблема подання різної кадрової звітності до відповідних органів. Наприклад «Повідомлення про прийняття на роботу/укладення гіг-контракту зазвичай подається через електронний кабінет або ж через програму М.Е.Дос (див додаток В). У разі відсутності технічної можливості роботодавця подати таке повідомлення в електронній формі, можливо скласти це повідомлення у формі документа на папері та подати його разом з копією в електронній формі відповідно до додатка. Якщо роботодавець з якихось незалежних від нього причин не може подати повідомлення про прийняття працівника на роботу до органів Державної податкової служби України або її територіального органу, то важливо мати підтвердження про те, що він намагався це зробити. Це може включати в себе копії листів, запитів або інших документів, які свідчать про спроби здійснити необхідну подачу повідомлення. Такі докази можуть стати корисними в разі подальших перевірок чи аудиту з боку податкових органів. Приклад відомості по заробітній платі наведений у додатку Г [29].

Відповідно до Закону України «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні»: «гіг-контракт - цивільно-правовий договір, за яким гіг-спеціаліст зобов'язується виконувати роботи та/або надавати послуги відповідно до завдань резидента Дія Сіті як замовника, а резидент Дія Сіті зобов'язується оплачувати виконані роботи та/або надані послуги і забезпечувати гіг-спеціалісту належні умови для виконання робіт та/або надання послуг, а також соціальні гарантії» [30].

Також, Звіт за формою № 1-ПВ надають юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичних осіб із переліку, встановленого Державною статистикою. Він є місячний та квартальний. Форму звіту з праці № 1-ПВ затверджено наказом Державної статистики від 06.07.2018 р. № 134 (див додаток Д). Для вчасного подання статистичної звітності Державна статистика щороку затверджує календар для кожної форми звіту. Наведемо строки для подання звітів у табл. 2.1.

Таблиця 2.1 - Термін подання статистичної звітності за 2023 рік

Період подачі звіту	Крайня дата, до якої слід подати звіт	
	Місячна	Квартальна
Січень	10	10
Лютий	7	
Березень	7	
Квітень	7	7
Травень	8	
Червень	7	
Липень	7	7
Серпень	7	
Вересень	7	
Жовтень	9	9
Листопад	7	
Грудень	7	

Слід зауважити, що в ці строки Державна статистика має отримати електронний звіт з використанням електронного підпису [25].

Стаття 18 Закону України «Про державну статистику» від 17.09.1992 №2614 зобов'язує юридичних осіб подавати статистичну звітність протягом трьох місяців після закінчення воєнного стану, якщо протягом цього періоду не була подана жодна звітність. Роботодавці, які не можуть подати звітність протягом певного строку через безпосередню участь у бойових діях, звільняються від адміністративної відповідальності і мають право подати звітність чи необхідні документи не пізніше ніж протягом 30 календарних днів після їх звільнення зі служби [31].

Отже, з огляду на складність та важливість кадрового обліку в Україні, він є обов'язковим для всіх підприємств незалежно від їхнього розміру та виду діяльності. Кадровий облік включає в себе багато аспектів, від підготовки документів і ведення особових справ до контролю за безпекою та подачі звітності. Для ефективного кадрового обліку важливо використовувати сучасні програмні рішення, навчати персонал користуватися ними та забезпечувати безпеку даних, враховуючи всі законодавчі та ситуативні вимоги. Умови ведення

кадрового обліку та зберігання кадрової документації під час воєнного стану залишаються на відповідальності роботодавця, з можливістю адаптації процедур до конкретних умов.

2.2 Аналіз системи оплати праці на вітчизняних підприємствах

Важливими аспектами організації оплати праці на підприємстві є її форми та системи, які забезпечують взаємозв'язок між винагородою за працю та результатами працівників. Відповідно до Закону України «Про оплату праці» форми та системи оплати праці встановлюються самостійно підприємствами та організаціями в колективних угодах з дотриманням вимог і гарантій, передбачених законодавством та інших нормативних документів:

- генеральної угоди на державному рівні;
- галузевих угод;
- трудових договорів [6].

Форми та системи оплати праці представляють собою механізм для визначення розміру заробітку в залежності від обсягу та якості виконаної праці та її результатів. При виборі певного способу оплати та конкретної системи розрахунку заробітку, роботодавець керує ефективністю та якістю праці конкретних працівників (див рис. 2.4).

Відповідно до статті 96 Кодексу законів про працю України, основою організації оплати праці є тарифна система, яка включає в себе тарифні сітки, ставки та розряди, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики. Вона являє собою сукупність нормативів, що регулюють основну частину заробітної плати робітників і службовців [11].

Тарифна система застосовується для регулювання розмірів оплати праці працівників в залежності від їхньої кваліфікації, рівня відповідальності, умов праці, а саме: шкідливість, важкість, інтенсивність, кількість та результативність. Ця система дозволяє встановити відповідність між низько та високооплачуваними групами працівників.

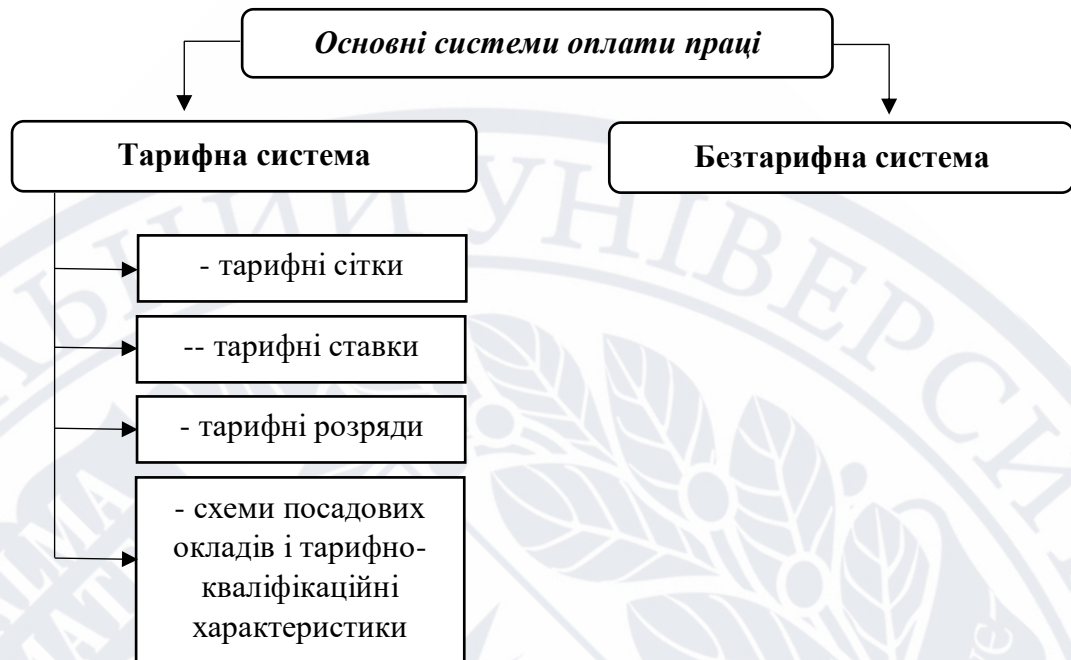


Рисунок 2.4 – Основні системи оплати праці

Тарифна система є основою для визначення правильного співвідношення між темпами зростання продуктивності праці та середньою заробітною платою працівників. За допомогою тарифної системи визначається потрібна кількість працівників з відповідною кваліфікацією або спеціальністю, а також регулюється співвідношення у розмірах заробітної плати між різними категоріями працівників.

Єдина тарифна сітка представляє собою шкалу, яка відображає відношення в оплаті праці працівників з різною кваліфікацією, які виконують роботи різної складності. Вона є основою для регулювання системи професійно-кваліфікаційного поділу працівників (див. додаток Е).

Основними характеристиками тарифної сітки є кількість рівнів, тарифні коефіцієнти та діапазон взаємозв'язку між найнижчим і найвищим тарифним коефіцієнтами.

Тарифний розряд вказує на ступінь складності виконуваної роботи та рівень кваліфікації працівника, який відображається в системі оплати праці.

Тарифний коефіцієнт - це показник, який вказує, у скільки разів тарифні ставки другого і вищих розрядів перевищують тарифну ставку першого розряду. Зазвичай, тарифний коефіцієнт для першого розряду становить одиницю.

Тарифна ставка представляє собою конкретну грошову суму, яка виплачується працівнику за одиницю робочого часу. Тарифна ставка є початковим показником для визначення рівня оплати праці працівників, незалежно від того, які системи та форми оплати праці використовуються на підприємстві [6].

На рисунку 2.5 зображені види тарифних ставок, які залежно від обраної одиниці часу бувають.

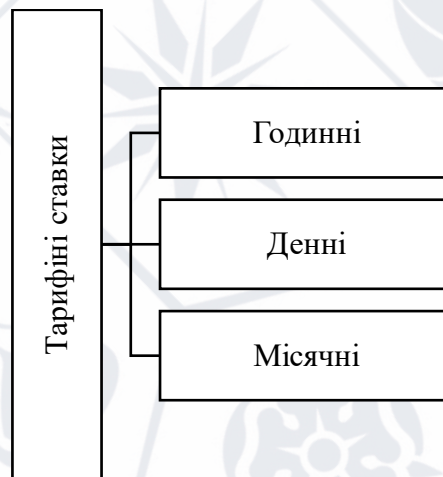


Рисунок 2.5 – Види тарифних ставок

Годинні тарифні ставки є найбільш поширеними, оскільки на їх основі розраховуються різні доплати. Денні і місячні тарифні ставки обчислюються шляхом множення годинної ставки на кількість годин у робочій зміні або на середньомісячну кількість робочих годин.

Тарифно-кваліфікаційні характеристики - це нормативні документи, в яких усі види робіт, що виконуються на конкретному виробництві, групуються за складністю. Вони служать для тарифікації робіт та встановлення кваліфікаційних розрядів для робітників.

Тарифно-кваліфікаційний довідник використовується для визначення кількості розрядів для кожної професії або спеціальності, складності виконання

робіт і кваліфікаційних розрядів для робітників. Тарифно-кваліфікаційний довідник складається з 72 видань, які включають близько 160 розділів. З його допомогою можна здійснювати тарифікацію понад 5 тисяч професій робітників і робіт, які вони виконують [6].

Кожен розряд професії містить характеристику, яка подана в трьох розділах: «Характеристика робіт», «Необхідні знання» та «Приклади робіт».

Пропонуємо розглянути характеристику професії бухгалтера дев'ятого розряду.

1. Характеристика робіт.

- бухгалтер 9 розряду виконує складні облікові та фінансові операції для підприємства. Він відповідає за проведення бухгалтерського обліку операцій і транзакцій, включаючи записи до головної книги, журналів, інвентарних карток та інших облікових документів. Бухгалтер здійснює розрахунки заробітної плати, нарахування та утримання податків, підготовку фінансової звітності і аналіз фінансових показників підприємства. Він також забезпечує дотримання бухгалтерських стандартів і податкового законодавства.

2. Необхідні знання.

- бухгалтер 9 розряду повинен мати глибокі знання в галузі бухгалтерського обліку та фінансів. Він має розуміти бухгалтерські принципи і стандарти, а також податкове законодавство. Бухгалтер повинен володіти навичками роботи з бухгалтерськими програмами та електронними таблицями. Важливими є аналітичні та комунікативні здібності для аналізу фінансової інформації та спілкування з іншими відділами підприємства.

3. Приклади робіт.

- ведення головної книги та її регулярне оновлення;
- підготовка податкової звітності та забезпечення вчасного подання податкових декларацій;
- розрахунки та виплата заробітної плати, нарахування та утримання податків;
- аналіз фінансової інформації для прийняття управлінських рішень;

- проведення інвентаризації і контроль за рухом основних засобів та оборотних коштів;
- співпраця з аудиторами та зовнішніми інспекторами під час аудитів та перевірок.

Тарифно-кваліфікаційні характеристики можуть бути розроблені за допомогою двох основних методів оцінки складності праці:

- аналітичний метод. Цей метод передбачає докладний аналіз конкретних аспектів роботи, таких як фізичні, технічні, організаційні та інші фактори, які впливають на складність виконання робіт. Оцінювання проводиться шляхом розгляду об'єктивних критеріїв та параметрів, таких як час, зусилля, навички та інші фактори, що враховуються при визначенні розрядів робітників;
- експертний метод. У цьому методі оцінка складності праці проводиться за допомогою експертної групи або комісії, яка включає в себе кваліфікованих фахівців у відповідних галузях. Експерти обговорюють і визначають розряди робіт на підставі свого досвіду і знань. Цей метод може використовуватися там, де аналітичний метод складний або непрактичний через особливості робіт або недостатню об'єктивність оцінки [32].

Обидва методи можуть застосовуватися окремо або в поєднанні, в залежності від потреб та характеру роботи на підприємстві. Важливо, щоб оцінка складності праці була об'єктивною і відповідала потребам визначення тарифних розрядів для робітників.

Щодо форм оплати праці, то найчастіше застосовують дві основні форми заробітної плати — відрядну й почасову, які в свою чергу включають ряд систем для різних організаційно-технічних умов виробництва (див. рис. 2.6).

Головною відмінністю між цими двома формами оплати праці є показники, що використовуються для виміру праці при визначенні заробітної плати.

У почасовій формі оплати праці вимірником результатів праці є кількість годин або час, відпрацьований працівником. Тобто заробітна плата обчислюється на основі кількості годин, які працівник відпрацював.



Рисунок 2.6 – Форми оплати праці

У відрядній формі оплати праці вимірником результатів праці є кількість виготовленої продукції, виконаних робіт або наданих послуг. Заробітна плата визначається в залежності від обсягу і якості виконаних завдань або вироблених товарів [6].

Отже, вибір між цими формами оплати праці залежить від того, які показники краще відображають результати роботи працівників: часовий вимір або кількісний вимір виробничої діяльності.

Розглянемо більш детально види погодинної оплати праці. При простій погодинній системі оплати праці організація виплачує працівникам відповідно до кількості годин, які вони фактично працювали. При цьому заробітна плата нараховується за реальний робочий час, який працівник провів на роботі протягом певного місяця.

Почасово-преміальна оплата праці представляє собою систему оплати праці, в якій працівники отримують базову зарплату за фактично відпрацьований час на основі тарифних ставок (окладу), а також можуть отримувати додаткові премії за досягнення конкретних кількісних і якісних показників роботи. Ці премії визначаються відповідно до внутрішнього документу, який називається

«Положення про преміювання» і зазвичай включається до колективного договору на підприємстві (див. додаток Ж).

Використання погодинно-преміальної форми оплати праці може включати в себе три основні складові:

- погодинний заробіток, який обчислюється пропорційно до фактично відпрацьованого часу;
- додаткова оплата за професійну майстерність та умови праці, такі як інтенсивність роботи тощо;
- премії, які нараховуються за досягнення конкретних цілей, таких як зниження трудомісткості виробів або інші показники виробництва.

Погодинно-преміальна оплата праці може включати в себе ці всі складові для розрахунку загального доходу працівника. Крім того, існує також варіант оплати праці за посадовими окладами [6].

Посадовий оклад представляє собою норму оплати праці, яка застосовується до керівників, професіоналів, фахівців і технічних службовців за місяць.

Як вже було вказано, відрядна форма оплати праці ґрунтується на тому, що розмір заробітної плати залежить від обсягу виготовленої продукції або виконаних робіт працівником відповідної якості. Ця залежність визначається на основі заздалегідь встановлених норм часу (виробітку) та розцінок, з урахуванням складності та умов праці.

Правильно організована відрядна оплата праці спонукає робітників до більшого інтересу у виробництві продукції відповідної якості. Вони мають стимул підвищувати свою кваліфікацію та використовувати передові методи та прийоми праці.

Ефективне використання відрядної форми оплати праці можливе за певних умов:

- наявність кількісних показників виробітку, які використовуються для встановлення норм та розцінок і для розрахунку заробітку залежно від результатів праці;

- можливість та необхідність підвищення індивідуальної чи групової продуктивності праці на конкретному робочому місці;
- науково обґрунтоване нормування праці та точний облік виконаної роботи, а також систематичний контроль за якістю виробленої продукції.

Відрядна форма заробітної плати досить поширена в багатьох галузях, де робочий час може коливатися і де необхідно обліковувати фактично виконану роботу, такі як будівництво, ремонтні роботи, транспортні послуги, фріланс, консалтинг та інші. У такій системі оплати праці працівники можуть мати більше гнучкості в регулюванні свого графіку та отримувати винагороду, відповідно до фактичної продуктивності та обсягу роботи, яку вони виконують [6].

Основою відрядної оплати праці є норма виробітку (часу) і тарифна ставка. За допомогою цих двох елементів розраховується оплата праці працівника в системі відрядної оплати. Працівник отримує оплату, залежно від того, скільки часу він витратив на виконання робіт і за якою тарифною ставкою цей час оплачується.

Розглянемо приклад відрядної оплати праці на прикладі будівельного робітника:

- норма виробітку (часу): припустимо, що в даній галузі встановлено норму виробітку для будівельних робітників в розмірі 8 годин на встановлений робочий день;
- тарифна ставка: робітник має тарифну ставку в розмірі 100 гривень за годину роботи.

Якщо будівельний робітник відпрацював повний 8-годинний робочий день, його заробітна плата буде розрахована так:

Приклад

$$S = t \cdot R_s,$$

де S – заробітна плата;

t – відпрацьовано годин;

R_s – ставка.

(2.1)

$$8 \text{ годин} * 100 \text{ гривень/годину} = 800 \text{ гривень.}$$

Отже, робітник отримає 800 гривень за цей день роботи.

Проте, якщо робітник відпрацював менше або більше годин, його заробітна плата буде розрахована відповідно до фактичної кількості годин, яку він витратив на роботу.

Наприклад, якщо він відпрацював 6 годин:

$$6 \text{ годин} * 100 \text{ гривень/годину} = 600 \text{ гривень.}$$

Таким чином, він отримає 600 гривень за цей день роботи.

Важливо відзначити, що в практиці можуть існувати додаткові фактори та премії, які можуть впливати на загальну заробітну плату робітника в системі відрядної оплати.

У системі прямої відрядної оплати праці робітники отримують оплату за кожен одиницю виробленої продукції за постійною тарифною ставкою.

Прикладом прямої відрядної оплати праці може бути система оплати для робітників на фабриці, де вони виробляють однорідні товари. Допустимо, на фабриці виробляються сталеві болти.

1. **Тарифна ставка.** Всі робітники на фабриці мають однакову тарифну ставку, наприклад, 10 грн за один болт.
2. **Виробництво.** Робітник А виготовляє 100 болтів за один робочий день, а робітник Б - 150 болтів.
3. **Оплата праці:** Оплата праці розраховується на основі кількості вироблених болтів:

Приклад

$$S = A_m * R_s,$$

де S – заробітна плата;

A_m – кількість виробленої продукції;

R_s – ставка за од. виробленої продукції.

(2.2)

- Робітник А отримує 1000 грн за робочий день (100 болтів * 10 грн за болт).
- Робітник Б отримує 1500 грн за робочий день (150 болтів * 10 грн за болт).

У цьому прикладі робітники отримують оплату за кожен одиницю виробленої продукції (болтів) за постійною відрядною розцінкою (10 грн за болт). Оплата праці залежить від їхньої продуктивності та кількості виготовлених товарів, а не від фактичного часу, витраченого на роботу.

Непряма відрядна форма заробітної плати використовується для оплати праці допоміжних робітників, які займаються обслуговуванням основних робітників-відрядників. У цій системі зарібок таких допоміжних працівників залежить від продуктивності та результатів роботи основних робітників, які їх обслуговують. Розмір заробітної плати для допоміжного персоналу визначається на основі того, як ефективно та швидко виконуються основні роботи, з урахуванням відповідності норм виробітку (або норм часу) основними робітниками і кількістю цих робітників [6].

Наприклад в сфері продажу автомобілів, менеджерам може бути виплачена комісія (непряма відрядна оплата), яка визначається не годинами, а кількістю проданих автомобілів або сумою продажів. Тобто, їхні доходи залежать від їхньої продуктивності і результатів роботи, а не від годин, які вони провели на роботі.

Обидва підходи мають свої переваги і недоліки і можуть застосовуватися в залежності від конкретної галузі, виду робіт і організаційних потреб підприємства.

У системі відрядно-преміальної оплати праці працівнику, крім основної заробітної плати, нараховується премія за досягнення певних кількісних та якісних показників, які визначені в положенні про преміювання, що діє в організації. Ці премії можуть бути встановлені або у вигляді конкретних сум грошей, або відсотків від основної заробітної плати, розрахованої за відрядними розцінками.

Деталі про нарахування премій зазвичай визначаються внутрішніми положеннями компанії і можуть включати в себе критерії, які зображені на рисунку 2.7.

- Кількість виробленої продукції або послуг

- Приміром, якщо працівник перевищує певний обсяг виробництва, йому нараховується премія.

- Якість виробленої продукції або послуг

- Якщо працівник досягає певних стандартів якості, він може отримати премію за якість.

- Виконання проектів в строк і в межах бюджету:

- Якщо працівник успішно завершує проекти без перевищення термінів і фінансових обмежень, йому нараховується премія.

Рисунок 2.7 – Критерії нарахування премій

Ця система допомагає стимулювати працівників до більш ефективної та продуктивної праці, сприяючи досягненню більш якісних та кількісних результатів.

В системі відрядно-прогресивної оплати праці відрядні розцінки змінюються в залежності від кількості виробленої продукції протягом певного періоду часу, наприклад, місяця. Ця система нагороджує працівників за досягнуті результати, причому чим більше продукції вони виготовляють, тим вища ставка відрядної розцінки за кожну одиницю виконаної роботи. Іншими словами, відрядні розцінки диференціюються в залежності від того, наскільки ефективно працівник досягає або перевищує норми виробництва: чим вище виконання норм, тим вища оплата за кожен виготовлений виріб або виконану послугу. Вона мотивує працівників до більшої продуктивності і стимулює їх до досягнення вищих результатів у своїй діяльності, так як вони отримують більшу винагороду за кожну одиницю виробленої продукції, якщо досягнуть або перевищать встановлені норми виробництва [6].

При акордній формі оплати праці норма і розцінка встановлюються на комплекс робіт з урахуванням терміну їхнього виконання (наприклад, складений вузол, відремонтований об'єкт і т.д.). Ця система надає найбільший акцент на оплату праці, пов'язану з кінцевими результатами робіт(див. рис. 2.8).

- Норма виробітку

- Встановлюється кількість роботи, яку працівник має виконати для складання вузла або завершення проекту відповідно до визначеного стандарту або норми.

- Розцінка

- Це грошова сума, яку працівник отримує за виконану роботу в межах норми виробітку. Розцінка може бути залежною від складності робіт та строку виконання.

- Результати роботи:

- Оплата праці визначається на основі кінцевого результату, який працівник досягає після виконання всіх необхідних робіт. Це може бути складений вузол, відремонтований об'єкт, виготовлений виріб тощо.

- Пов'язаність з результатами:

- Принциповою особливістю акордної форми оплати праці є зв'язок оплати з кінцевими результатами робіт. Чим ефективніше та швидше працівник досягає запланованих цілей, тим більше він отримує оплати

Рисунок 2.8 – Акордна система оплати праці

Безтарифна система оплати праці - це система оплати праці, в якій оплата не базується на фіксованих тарифних ставках або розцінках за годину роботи, одиницю виробництва або інші стандартні критерії. У цій системі оплати, замість цього, оплата праці визначається на основі інших факторів і критеріїв. Ось кілька прикладів безтарифних систем оплати праці:

- оцінка результатів та внеску - у цій системі, оплата праці визначається на основі оцінки результатів та внеску працівника в діяльність організації. Наприклад, працівник може отримувати бонуси або премії за досягнення певних цілей, які сприяють успіху компанії;
- акції або участь - деякі компанії виплачують працівникам частку прибутку компанії або акції в якості оплати, якщо вони беруть активну участь в розвитку бізнесу;
- оплата за професійні навички і кваліфікацію – у цій системі, оплата праці може бути пов'язана з рівнем професійної підготовки, кваліфікацією, а також іншими спеціалізованими навичками та знаннями, які працівник має;

- оплата за складність завдань і відповідальність - в цій системі працівники отримують оплату в залежності від складності та відповідальності їхніх завдань. Наприклад, вищий рівень складності завдань може призвести до більшої оплати.

Безтарифні системи оплати праці можуть бути більш гнучкими і стимулювати працівників до досягнення високих результатів та підвищення своїх навичок. Однак їх впровадження може бути складним і вимагати визначення об'єктивних критеріїв для визначення оплати [6].

Кожна форма має як переваги, так і свої недоліки, які пропонуємо розглянути у таблиці 2.2 та таблиці 2.3.

Таблиця 2.2 - Переваги та недоліки погодинної системи оплати праці

Переваги	Недоліки
1	2
Погодинна оплата часто є прозорою і легко вимірюється, що спрощує процес обчислення зарплати.	Немає прямого стимулу для працівників виконувати більше роботи за короткий час або підвищувати ефективність
Забезпечує стабільний дохід для працівників, незалежно від кількості виконаної роботи, що може бути важливо в умовах нестабільного ринку праці.	Продуктивність може страждати через відсутність премій за високу ефективність, що може впливати на загальний результат роботи.
Легко в управлінні та обліку, зокрема для підприємств, де важко вимірювати конкретний внесок працівників	Може бути складно враховувати особисті обставини працівників або зміни у робочому процесі, які вимагають гнучкості в системі оплати.
Працівники можуть бути менш схильними до зловживань у робочий час, оскільки їхні доходи прямо пов'язані з робочим часом.	Для творчих або проектних завдань, де важко вимірювати продуктивність часом, ця форма оплати може бути неефективною.

Таблиця 2.3 – Переваги та недоліки відрядної системи оплати праці

Переваги	Недоліки
1	2
Працівники можуть працювати ефективно та швидко, оскільки їхні доходи залежать від обсягу та якості виконаної роботи.	Через те, що їх робота залежить від кількості виробленої продукції, виникає ризик перевтоми, що несе за собою погані наслідки для роботодавця.
Відрядна система є більш гнучкою і адаптованою до різних змін, наприклад у поставлених завданнях та обсягах роботи, забезпечуючи ефективне управління ресурсами.	Працівники можуть стикатися з нестабільністю доходів, особливо у випадку низької робочої активності або обмежень на ринку праці.

Продовження таблиці 2.3

Зарплата прямо пов'язана з результатами їх роботи та рівнем їх професійності, тому працівники більш зацікавлені у підвищенні своєї кваліфікації та навичок.	Відрядна система може створювати напругу між працівниками, особливо якщо вони конкурують між собою.
---	---

Отже, кожна система оплати праці має свої унікальні властивості і вибір між ними повинен враховувати конкретні умови та цілі підприємства, а також потреби та мотивації працівників.

На нашу думку, проблема вибору системи та форми оплати в Україні уже досить довгий час. Вирішення цього питання є складним завданням, що вимагає ретельного розгляду і врахування конкретних умов та потреб кожного підприємства чи галузі. Нижче наведено деякі рекомендації, які можуть бути корисними при вирішенні даної проблеми:

- провести аналіз ринку праці в конкретній галузі та регіоні для визначення сучасних тенденцій та вимог;
- врахувати специфіку робіт та особливості працівників у вибраній галузі;
- залучити працівників до обговорення та прийняття рішень щодо системи та форми оплати праці, щоб врахувати їхні потреби та вподобання;
- можливість використання комбінації різних форм оплати для різних категорій працівників чи завдань;
- розглянути створення гнучких систем, які можуть адаптуватися до змін у виробничому процесі чи економічному середовищі;

Загальний підхід повинен бути комплексним та зорієнтованим на досягнення балансу між потребами підприємства та задоволенням працівників, а також враховувати внутрішні та зовнішні фактори, які впливають підприємство.

Щодо ТОВ «Хмільницька будівельна компанія», то використовують різні види оплати праці: місячні тарифні ставки, просту погодинну оплату праці або просту преміальну. Це залежить від роботи, якою займається працівник.

Як вже згадувалось вище, при простій погодинній формі оплати праці працівнику виплачується сума, пропорційна кількості годин, які він витратив на

виконання своїх обов'язків, наприклад, ремонту дороги. Важливо, що при такому підході працівник отримує різну суму коштів залежно від кількості годин, витрачених на роботу.

Цей метод є вигідним як для роботодавців, так і для працівників, оскільки він дозволяє гнучко регулювати оплату відповідно до реального часу, витраченого на виконання завдань.

Погодинно-преміальна - ставка може змінюватися в залежності від робочого часу, наприклад, вища ставка за роботу в нічний час (сторожі) або вихідний. Відповідно до статті 72 КЗпП України працівники, які працюють у вихідний день можуть сам обрати як саме компенсувати її:

- подвійна оплата у грошовій формі;
- наданням іншого дня відпочинку [11] .

Це все оформляється заявою працівника та наказом керівника (див. додаток К).

Війна суттєво вплинула на системи та форми оплати праці в Україні. Він виявляється в наступних аспектах:

- Руйнування інфраструктури, знищення підприємств і зменшення виробництва призвело до зростання безробіття та зниження платоспроможності населення. У таких умовах компанії зменшили оплату праці чи кількість робочого часу.

- Війна спричинила також і збільшення інфляції через дефіцит товарів та послуг, зростання цін на ресурси та інші фактори. У зв'язку з цим через зростання цін на товари і послуги повинна підійматись і сама заробітна плата. Проте від жовтня 2022 року до сьогодні ніяких змін щодо зарплати не відбулось. Відповідно до Державного бюджету на 2024 рік підвищення МЗП обіцяють з 1 січня 2024 року.

- Війна змінила попит на робочу силу в певних секторах економіки. Наприклад, сектори, пов'язані з обороною і військовим виробництвом мають зріст, що призводить до збільшення заробітної плати в цих галузях. У той же час, інші сектори, такі як туризм або експорт, страждають від зменшення в їх потребі.

- Уряди вводять нові законодавчі акти, що регулюють оплату праці під час воєнного часу, наприклад 24 березня 2022 року було прийнято Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» від 15.03.2022 року № 2136-IX.

- Уряд вводить спеціальні виплати та пільги для військових та осіб, задіяних у бойових діях. Це включає в себе додаткову оплату, пільги щодо податків, на комунальні та медичні послуги та інші. Наприклад виплата грошового забезпечення військовослужбовцям. Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України «Питання деяких виплат військовослужбовцям, особам рядового і начальницького складу, поліцейським та їх сім'ям під час дії воєнного стану» від 28 лютого 2022 р. № 168 на період воєнного стану передбачаються додаткові винагороди в розмірі – 30тисяч, 50 – за виконання бойових (спеціальних) завдань у складі органу військового управління та 100 тисяч -а виконання бойових завдань безпосередньо в районах ведення бойових дій .

Отже, у сучасних умовах на підприємствах використовуються різні системи оплати праці, які є важливими компонентами у визначенні заробітної плати працівників. Основні системи оплати праці поділяються на тарифні та безтарифні. В Україні, основною системою оплати праці є тарифна система, яка включає в себе тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів та тарифно-кваліфікаційні характеристики. Зазвичай використовуються дві форми оплати праці: погодинна та відрядна.

Вплив війни на системи та форми оплати праці полягає у зміні економічних умов, інфляції та попиту на робочу силу і вимагає адаптації з боку уряду та підприємств для забезпечення стабільності та соціальної підтримки.

2.3 Критичний аналіз особливостей нарахування та обліку розрахунків з працівниками в умовах воєнного стану

Облік заробітної плати в системі рахунків - це процес ведення синтетичного обліку, який включає нарахування та розподіл заробітної плати,

визначення сум, що належать працівникам, та віднесення цих сум на відповідні рахунки витрат за різними категоріями і об'єктами калькулювання. Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» служить для узагальнення інформації про всі розрахунки, пов'язані з виплатами працівникам, включаючи як обліковий, так і необліковий склад витрат підприємства (оплату праці за різними видами, премії, допомогу та інші виплати).

Відповідно «Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» №291 від 30.11.1999 р облік зарплати та інших операцій, пов'язаних з оплатою праці відображається на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», який має такі субрахунки (див.рис. 2.9) [18]

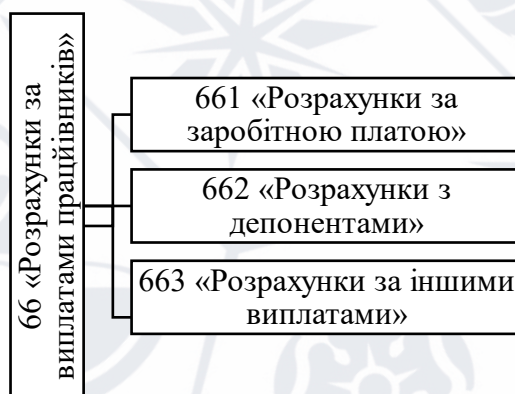


Рисунок 2.9 - Субрахунки рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображається сума нарахованої працівникам підприємства основної та додаткової заробітної плати, премії, допомоги при тимчасовій непрацездатності та інші нарахування. За дебетом цього рахунку фіксується виплата працівникам, включаючи основну та додаткову заробітну плату, премії, допомогу при тимчасовій непрацездатності тощо.

Також на цьому рахунку відображається вартість отриманих матеріалів, продукції та товарів, які використовуються для оплати заробітної плати та погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами. Зокрема, на рахунку реєструються утримання податку з доходів фізичних осіб, збору на

обов'язкове державне пенсійне страхування та внесків на загальнообов'язкове страхування.

ТОВ «ХБК» веде облік з використанням типових проводок, що спрощує бухгалтерський облік.

До прикладу, пропонуємо розглянути кореспонденцію рахунків (див. табл. 2.4) [18].

Таблиця 2.4 - Типова кореспонденція рахунків з нарахування зарплати

№	Зміст господарських операцій	Дт	Кт
1.	Нарахована заробітна плата:		
	- робітникам, які займаються виробництвом	23	
	- робітникам, які обслуговують машин та обладнання	91	
	- персоналу, які залучені в загальновиробничих роботах цехів та інших підрозділах	91	661
	- адміністративно-управлінському персоналові	92	
	- робітникам відділу збуту	93	
2.	Нараховані доплати, премії та зарплата працівникам за роботи, не пов'язані з виробничою діяльністю..	94	661
3.	Нарахована ЄСВ на зарплату:		
	- робітникам, які займаються виробництвом	23	
	- робітникам, які обслуговують машин та обладнання	91	
	- персоналу, які залучені в загальновиробничих роботах цехів та інших підрозділах	91	651
	- адміністративно-управлінському персоналові	92	
	- працівникам, не пов'язані з виробничою діяльністю	94	

З сум, які нараховані як заробітна плата для членів трудового колективу, осіб, що працюють на підприємстві за різними угодами (трудовими, договорами підряду, сумісництвом, виконанням разових робіт), здійснюються різні утримання.

Найбільший вплив на структуру обов'язкових утримань має податок на доходи фізичних осіб. З початку 2016 року ставка цього податку становить 18%. Лікарняні та відпускні також оподатковуються за ставкою 18%.

З серпня 2014 року в Україні введено обов'язкове утримання військового збору з доходів фізичних осіб. Ставка цього збору становить 1,5% від об'єкта оподаткування. Він був введений тимчасово у зв'язку із російською агресією на сході України на період проведення АТО/ООС і закінчення реформування Збройних сил. На відміну від інших обов'язкових платежів, для військового

збору не встановлено граничний розмір доходу, і весь нарахований дохід оподатковується цією ставкою. Військовий збір сплачується одночасно з ПДФО та ЄСВ, проте не пізніше ніж через 30 календарних днів після звітного місяця [19].

24 квітня 2022 року було внесено проєкт Закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо окремих податків і зборів у період воєнного, надзвичайного стану» №7311, що передбачає збільшення військового збору до 3% [33]. Комітет Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики на своєму засіданні 29 квітня 2022 року (протокол №97) розглянув цей проєкт і прийняв рішення визначити, що термін дії норм щодо підвищення ставки військового збору обмежується терміном дії військового, надзвичайного стану [34]. Також, 17 листопада 2023 року було внесено законопроєкт «Про внесення змін до підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України щодо диференційованого оподаткування військовим збором в умовах воєнного стану», в якому зазначено, що «ставка збору від об'єкта оподаткування, визначеного підпунктом 1.2 цього пункту, становитиме у платників податків всіх форм власності, крім державної та комунальної, - 1,5%, у платників податків державної та комунальної форми власності, - залежно від місячного оподаткованого доходу (у мінімальних заробітних платах, встановлених в Україні на час нарахування, далі - МЗП)». Наприклад якщо зарплата становить :

- до 3 МЗП, то військовий збір -1,5%;
- від 3 до 5 МЗП, то військовий збір -3%.;
- від 5 до 7 МЗП, то військовий збір – 5%, тощо[35].

Згідно із Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування військовим збором грошового забезпечення військовослужбовців та інших осіб, які беруть безпосередню участь у бойових діях в умовах воєнного стану» №2308-IX від 19.06.2023 у період дії воєнного стану не підлягають оподаткуванню військовим збором доходи у вигляді грошового забезпечення працівників:

- правоохоронних органів;
- військовослужбовців та працівників Збройних Сил України;
- Національної гвардії України;
- Служби безпеки України;
- Служби зовнішньої розвідки України;
- Державної прикордонної служби України та інші [36].

На рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» узагальнено інформацію про фінансові операції пов'язані з розрахунками за податками, зборами та обов'язковими платежами підприємства. Згідно з Інструкцією № 291 цей рахунок використовується для відображення всіх видів платежів до бюджету, включаючи податки, що сплачуються працівниками підприємства, а також фінансові санкції, які надходять у дохід бюджету. Кредит 64 рахунку відображає нараховані платежі до бюджету, а дебет - списання, сплата або відшкодування податків. Рахунок 64 має такі субрахунки (див.рис 2.10) [18].

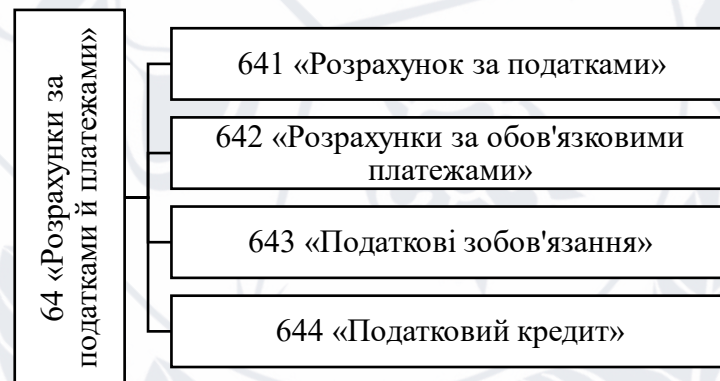


Рисунок 2.10 - Субрахунки рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами»

Таблиця 2.5 - Типова кореспонденція рахунків утримань із зарплати

Рахунок	За дебетом	За кредитом
641 «Розрахунок за податками»	Сплачено ПДФО Дт 641 — Кт 311 (301)	Утримано ПДФО Дт 661 — Кт 641
642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»	Сплачено ВЗ Дт 642 — Кт 311 (301)	Утримано ВЗ Дт 661 — Кт 642

При нарахуванні заробітної плати за першу та другу половину місяця складається розрахунково-платіжна відомість працівника (див. додаток Г).

Для встановлення трудових відносин між фізичною особою і власником підприємства (або уповноваженим ним органом), використовується процедура

укладання усного трудового договору або договору цивільно-правового характеру. Процес розпочинається з написання працівником заяви про прийняття на роботу, яку він адресує керівнику підприємства. Керівник у свою чергу вирішує питання про прийняття працівника і ставить своє рішення на заяві. Після успішного укладання трудового договору роботодавець оформляє відповідний наказ про прийняття на роботу (див. додаток Л) [11].

Для кожного працівника, який прийнятий на роботу, розпочинається процес створення та ведення документації, яка включає в себе особову картку та особову справу.

Щодо відпускних, то законодавчими актами, що визначають державні гарантії реалізації працівниками права на відпустки є:

- Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996 № 504/96-ВР
- Кодекс законів про працю України.

З початком війни в Україні було прийнято ряд законодавчих актів, що вносять зміни до трудового законодавства. Зокрема, Законом України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» від 15.03.2022 № 2136-ІХ із пізнішими змінами (надалі - Закон) внесено зміни у порядок надання та компенсації відпусток, розрахунок стажу для різних видів відпусток, встановлено обмеження та додано нові категорії відпусток.

Відпустки ж є важливою частиною трудових відносин і можуть бути надані працівникам з різних причин. Нижче наведено деякі основні види відпусток та загальний процес їх оформлення:

1. Основна відпустка (надається працівникам на відпочинок та відновлення сил після тривалого робочого періоду, зазвичай це 24 календарних дні на рік.)

2. Додаткова відпустка (надається працівникам за спеціальними умовами, зазвичай це 4-7 календарні дні. Наприклад головний бухгалтер та бухгалтер мають 7 днів, прибиральниця - 5, інженер-електрик – 4 днів).

3. Соціальна відпустка на дитину (надається одному з батьків тривалістю від 10 до 17 календарних днів, які:

- мають 2-х або більше дітей віком до 15 років;
- одному з батьків, які мають дитину з інвалідністю;
- одному з батьків, які усиновили дитину;
- матері (батьку) особи з інвалідністю з дитинства підгрупи А І групи;
- самотній матері;
- батькові дитини або особи з інвалідністю з дитинства підгрупи А І групи, який виховує їх без матері й у разі тривалого перебування матері в лікувальному закладі;
- особі, яка взяла дитину під опіку, чи одному з прийомних батьків).

4. Відпустка без збереження заробітної плати (надається працівнику за вимогою)[17].

Варто зауважити, що Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо оптимізації трудових відносин» введено новий вид відпустки без збереження заробітної плати, терміном не більше 90 календарних днів, що надається працівнику, який виїхав за межі території України або набув статусу внутрішньо переміщеної особи у період дії воєнного стану. Щоб отримати таку відпустку, працівник, який виїхав за межі території України або став внутрішньо переміщеною особою, подає заяву до роботодавця. Роботодавець обов'язково надає працівнику відпустку без збереження заробітної плати на період, вказаний у заяві, але не більше 90 календарних днів (див. додаток М) [26].

На рис.2.11 зображено процес оформлення відпустки на прикладі ТОВ «Хмільницька будівельна компанія».



Рисунок 2.11 – Процес оформлення відпустки на ТОВ «ХБК»

Розрахунок відпускних відбувається за формулою:

Приклад

$$ВД = T_p * C_{рд},$$

де ВД – відпускні;

T_p – тривалість відпустки; (2.3)

$C_{рд}$ – середньоденна зарплата.

Також, варто зауважити, що є ряд виплат, які не враховуються, для розрахунку середньоденної зарплати на ТОВ «ХБК», а саме:

- Одноразові виплати (матеріальна допомога на оздоровлення або для вирішення соціально-побутових проблем, компенсація за невикористану відпустку, допомога працівникам, які мають виходити на пенсію)

- Премії до професійного свята чи до ювілейної дати, тощо

Якщо працівника прийнято не з першого числа місяця, то при розрахунку відпускних цей місяць не враховується.

На рисунку 2.12 зображено приклад розрахунку відпускних на ТОВ «ХБК» з програми 1С – підприємство..

Дата початку відпустки: 01.09.2023

Чергова

Робочих днів: 365

Днів відпустки: 24

Середньоденний зарібок: 342.51

вересень 2022 р.	5607.46	1.00000	351.59	5959.05
жовтень 2022 р.	11812.50	1.00000	455.00	12267.50
листопад 2022 р.	5889.14	1.00000	437.98	6327.12
грудень 2022 р.	10010.00	1.00000	585.11	10595.11
січень 2023 р.	9808.30	1.00000	0.00	9808.30
лютий 2023 р.	3591.70	1.00000	0.00	3591.70
березень 2023 р.	6700.00	1.00000	0.00	6700.00
квітень 2023 р.	15015.00	1.00000	0.00	15015.00
травень 2023 р.	15015.00	1.00000	0.00	15015.00
червень 2023 р.	15015.00	1.00000	0.00	15015.00
липень 2023 р.	12210.47	1.00000	0.00	12210.47
серпень 2023 р.	12512.20	1.00000	0.00	12512.20
Всього:	123186.77		125016.45	

Відпускні:

Всього 8220.24

вересень 2023 р.	24	1.00000	8220.24
жовтень 2023 р.	0	1.00000	0.00
листопад 2023 р.	0	1.00000	0.00

Неосновна відпустка

Обчислити >>

Записати

Назад

Рисунок 2.12 – Приклад розрахунку відпускних по ТОВ «ХБК»

№	ППП	Відпускні	Оздоровчі	Нараховано	ПДФО	ВЗ	До сплати	ЄСВ
1.	Григоренко Микола Іванович	8220,24	5005,00	13225,24	2380,54	198,38	10646,32	2909,55

Рисунок 2.13 – Фрагмент розрахунково-платіжної відомості з відпускних

Відповідно до статті 83 КЗпП працівник може отримати компенсацію за невикористану відпустку лише за певних умов, а саме:

- за рік повинно бути використано не менше, ніж 24 календарних дні щорічної відпустки (основної чи додаткової);
- бажання отримати компенсацію повинно випливати з власного рішення працівника, і роботодавець не може змушувати його до цього;
- прохання про компенсацію може бути подане працівником, якому не менше 18 років [11].

На ТОВ «ХБК» можливість отримання компенсації щорічної відпустки без звільнення застосовується лише до працівників, які мають подовжену тривалість щорічної основної відпустки або можуть користуватися щорічною додатковою відпусткою. Якщо працівник має щорічну відпустку стандартної тривалості (24 календарних дні), то він може отримати компенсацію лише при звільненні. У цьому випадку він може використати відпустку перед звільненням і отримати відпускні або ж негайно звільнитися та отримати компенсацію за всі невикористані дні відпустки.

На ТОВ «ХБК» наказ або розпорядження роботодавця є основним документом оформлення компенсації невикористаної відпустки, який фіксує цей процес(див. додаток Н).

Кабінетом Міністрів України було внесено зміни до постанови від 08.02.1995р. №100 «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати». Визначено, що розрахунок середньої заробітної плати для виплати матеріальної (грошової) допомоги виконується з урахуванням виплат, здійснених протягом останніх 12 календарних місяців перед місяцем надання такої матеріальної (грошової) допомоги [37].

Тому середню заробітну плату для виплати компенсації за невикористані відпустки, на які працівник набув право до 31.12.2023 року, на ТОВ «ХБК» обчислюють з урахуванням виплат, нарахованих у 2023 році (див.рис.2.14).

Місяць	Відпускні	Коефіцієнт	Середньоденний заробіток	Виплата
жовтень 2022 р.	0.00	1.00000	0.00	0.00
листопад 2022 р.	0.00	1.00000	0.00	0.00
грудень 2022 р.	0.00	1.00000	0.00	0.00
січень 2023 р.	7507.50	1.00000	0.00	7507.50
лютий 2023 р.	12512.50	1.00000	0.00	12512.50
березень 2023 р.	12512.50	1.00000	0.00	12512.50
квітень 2023 р.	12512.50	1.00000	0.00	12512.50
травень 2023 р.	15015.00	1.00000	0.00	15015.00
червень 2023 р.	15015.00	1.00000	0.00	15015.00
липень 2023 р.	12512.50	1.00000	0.00	12512.50
серпень 2023 р.	12067.67	1.00000	0.00	12067.67
вересень 2023 р.	15015.00	1.00000	0.00	15015.00
Всього:	114670.17			114670.17

Місяць	Днів відпустки	Коефіцієнт	Виплата
жовтень 2023 р.	7	1.00000	2940.28
листопад 2023 р.	0	1.00000	0.00
грудень 2023 р.	0	1.00000	0.00
Всього:			2940.28

Рисунок 2.14 – Розрахунок компенсації за додаткову відпустку на ТОВ «ХБК»

Для того щоб оплатити відпускні, то підприємство створює резерв відпусток. Їх визнають витратами і використовують рахунки Дт 23, 91, 92, 93, 94 та Кт 471 «Забезпечення виплат відпусток». Резерв повністю відноситься до витрат, незалежно від того, коли він фактично використовується. Розподілення цього резерву проводиться рівномірно впродовж року під час його нарахування [18]. Нарухування відпускних або ж компенсацію за невикористану відпустку відображають на рахунках, які зображені на рисунку 2.6. ТОВ «ХБК» також використовує систему типових записів.

Таблиця 2.6 – Кореспонденція рахунків по відпускним

№	Зміст господарських операцій	Дт	Кт
1.	Нараховані відпускні	471	661
2.	Нараховані ЄСВ на відпускні	471	651
3.	Нарахована резерв відпусток:		
	- робітникам, які займаються виробництвом	23	
	- робітникам, які обслуговують машин та обладнання	91	
	- персоналу, які залучені в загальновиробничих роботах цехів та інших підрозділах	91	471
	- адміністративно-управлінському персоналові	92	
	- робітникам відділу збуту	93	

На сьогоднішній день деякі працівники були змушені залишити свої робочі місця з метою забезпечення власної безпеки та безпеки рідних, а також для виконання своїх конституційних обов'язків або взагалі вони зникли через певні обставини. Причина відсутності на роботі визначає особливості нарахування та виплати заробітної плати.

Наприклад, якщо працівника було мобілізовано або він добровільно приєднався до територіальної оборони, за ним зберігається середня заробітна плата, а процедура нарахування заробітної плати для цих категорій працівників залишалась незмінною - не рідше двох разів на місяць до липня 2023 року (див. додаток О).

Далі пропонуємо розглянути особливості нарахування лікарняних.

З 1 січня 2023 року Пенсійний Фонд України відповідає за функціонал Фонду Соціального Страхування, зокрема, а саме за обчислення лікарняних. Процес оформлення листа непрацездатності тепер повністю перейшов у електронний формат. Паперовий документ, що підтверджує непрацездатність, видано лише за рішенням Міністерства охорони здоров'я і може видаватися лише під час воєнного стану та протягом трьох місяців після його завершення [38].

Е-лікарняний представляє собою електронний документ непрацездатності (див. додаток П), який створюється за допомогою системи eHealth. Лікар заповнює висновок в системі, що автоматично додається до Реєстру медичних висновків. Е-лікарняний самостійно завантажується в особистий кабінет підприємства, з яким у нього укладено трудовий договір. Після цього бухгалтер обчислює суму лікарняних, формує протокол і подає заяву-розрахунок.

Протягом перших 5 днів непрацездатності витрати на лікарняні оплачуються підприємством, а всі подальші дні - за рахунок Пенсійного фонду України. Після обчислення суми лікарняних і формування протоколу виплати, здійснюється виплата зарплати за час тимчасової непрацездатності, і дані також надсилаються до органів Пенсійного фонду для відома [15].

Як нам відомо, на ТОВ «ХБК» лікарняні розраховують шляхом ділення суми заробітної плати за останніх 12 місяців на кількість календарних днів, крім днів, коли працівник не відпрацював без поважних причин.

На рисунку 2.15 зображено фрагмент нарахування лікарняних для своїх працівників.

Лікарняний №1

Номер лікарняного: [9605600-2018056046-1] | Первинний | Хвороба працівника

Лікарняних днів: [5] | Фонд: [0] | [5]

Дата початку лікарняного: [08.11.2023] | Дата закінчення лікарняного: [22.11.2023]

Середньоденний заробіток: [484.37] | Відсоток: [100]

Місяць	Днів відпрацьовано	Заробіток
листопад 2022 р.	30.00	14215.37
грудень 2022 р.	31.00	13097.61
січень 2023 р.	31.00	7673.27
лютий 2023 р.	28.00	12512.50
березень 2023 р.	31.00	12095.94
квітень 2023 р.	30.00	17517.50
травень 2023 р.	28.00	15159.71
червень 2023 р.	30.00	18506.84
липень 2023 р.	31.00	20346.64
серпень 2023 р.	31.00	15015.00
вересень 2023 р.	30.00	15014.96
жовтень 2023 р.	29.00	13217.08
Всього:	360.00	174372.42

Лікарняні: листопад 2023 р. [5] | Організація: [2421.85] | Фонд: [0.00]

грудень 2023 р. [0] | [0.00] | [0.00]

січень 2024 р. [0] | [0.00] | [0.00]

лютий 2024 р. [0] | [0.00] | [0.00]

березень 2024 р. [0] | [0.00] | [0.00]

Обчислити >> | Записати | Друк | Назад | Вперед

Рисунок 2.15 – Фрагмент нарахування лікарняних на ТОВ «ХБК»

На рисунку 2.16 зображена відомість по нарахування заробітної плати.

Товариство з обмеженою відповідальністю "Хміпницька будівельна компанія"			
Лікарняний лист			
При захворюванні з 08.11.2023 по 22.11.2023			
Вид захворювання	Хвороба працівника	Первинний	
Місяць	Днів відпрацьовано	Заробіток	
листопад 2022 р.	30	14215,37	
грудень 2022 р.	31	13097,61	
січень 2023 р.	31	7673,27	
лютий 2023 р.	28	12512,50	
березень 2023 р.	31	12095,94	
квітень 2023 р.	30	17517,50	
травень 2023 р.	28	15159,71	
червень 2023 р.	30	18506,84	
липень 2023 р.	31	20346,64	
серпень 2023 р.	31	15015,00	
вересень 2023 р.	30	15014,96	
жовтень 2023 р.	29	13217,08	
Усього	360	174372,42	
Середня ЗП за день		484,37	
Сума нарахованих лікарняних:	2421,85	Відсоток оплати = 100%	
Сума за рахунок підприємства:	2421,85	Сума за рахунок соц. страху: -	
Днів за рахунок підприємства:	5	Днів за рахунок соц. страху: -	
М.П.	Керівник	Гол. бухгалтер	

Рисунок 2.16 – Фрагмент відомості з нарахування лікарняного

Як ми бачимо на рис. 2.16 за рахунок підприємств виплата проводиться за перших 5 днів лікарняного у розмірі 100%, адже стаж працівника понад 8 років. Наступних 10 днів буде за рахунок Пенсійного фонду.

В цілому, війна не вплинула на розрахунок та виплату лікарняних. Проте варто зауважити, що особи, які унаслідок воєнних подій не отримали нарахувань за листком непрацездатності, можуть особисто звернутися до будь-якого відділу Фонду соціального страхування в зручному для них місці [15].

Процес оформлення та виплати лікарняних на ТОВ «Хмельницька будівельна компанія» представлений на рис. 2.17.



Рисунок 2.17 – Процес оформлення та виплати лікарняного на ТОВ «ХБК»

Додатки містять приклади протоколу уповноваженої особи (див. додаток Р) , заяви-розрахунку (див. додаток С та повідомлення про виплату (див. додаток Т) .

Строки оформлення лікарняних зображені на рис. 2.18.

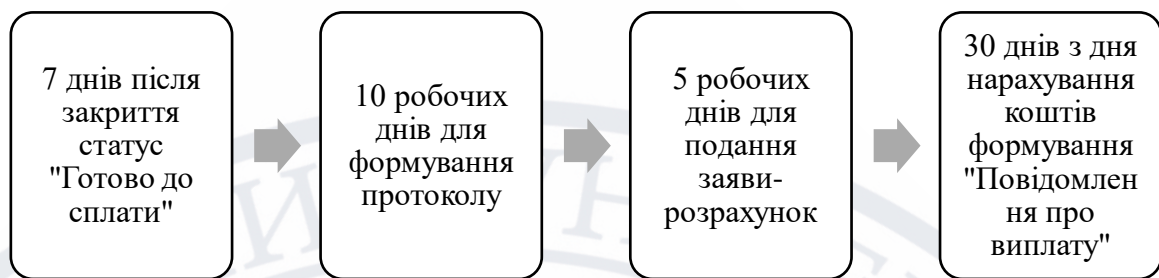


Рисунок 2.18– Строки оформлення лікарняних

Оплата перших 5 днів за рахунок роботодавця відображається – за дебетом 949 «Інші витрати операційної діяльності», а усі інші дні тимчасової непрацездатності за рахунок Пенсійного фонду – за дебетом рахунку 378 «Розрахунки з державними цільовими фондами» та за кредитом 663 «Розрахунки за іншими виплатами». (див. табл. 2.7). ТОВ «ХБК» як і кожне підприємство, так використовує типову кореспонденцію рахунків за лікарняними.

Таблиця 2.7 – Кореспонденція рахунків по лікарняним

№	Зміст господарських операцій	Дт	Кт
1	2	3	4
1.	Нараховані лікарняні за перших 5 днів	949	663
2.	Нараховані лікарняні за інші тимчасової непрацездатності за рахунок ПФУ	378	663
3.	Нараховано ЄСВ на лікарняні (уся сума).	949	651
4.	Утримано ПДФО з лікарняних	663	641
5.	Утримано ВЗ з лікарняних	663	642
6.	Отримано кошти за рахунок ПФУ	313	378
7.	Сплачено: - лікарняні за рахунок підприємства - ПДФО - ВЗ	663 641 642	311
8.	Сплачено: - лікарняні за рахунок ПФУ - ПДФО - ВЗ	663 641 642	313
	Сплачено ЄСВ (уся сума)	651	311

Як вже згадувалось, на початку війни за мобілізованими зберігалось не тільки робоче місце, а й і середній зарібок, що оформлено наказом про увільнення (див. додаток О). Проте з 19.07.2022 р. набрав чинності Закон

України «Про внесення змін до деяких законів України щодо оптимізації трудових відносин» від 01.07.2022 р. № 2352, в якому зазначено, що за такими працівниками зберігається лише місце роботи та їхня посада. Скасовується обов'язок роботодавця нараховувати заробітну плату (див. додаток У) [26].

Усі працівники мають право на податкову соціальну пільгу (ПСП), що дозволяє зменшити суму їхнього загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді заробітної плати.

Розмір цієї пільги безпосередньо залежить від розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи, який визначається законом на 1 січня звітного податкового року. На 2023 рік розмір прожиткового мінімуму, встановленого Законом «Про Державний бюджет 2023», становить 2684 грн. Отже, розрахунок базової ПСП на 2023 рік виглядає наступним чином: $ПСП\ 2023 = 2684 \times 0,5 = 1342$ грн. Важливо відзначити, що ця сума не змінюється протягом року [10].

Право на Податкову Соціальну Пільгу (ПСП) не надається всім працівникам і визначається на основі трьох факторів (див.рис. 2.19):

1. Загальна сума місячного доходу.

- розраховується загальна сума місячного доходу працівника, яка включає зарплату та можливі лікарняні виплати.

2. Граничний розмір зарплати.

- визначається граничний розмір зарплати, який порівнюється з зарплатними доходами працівника за місяць. Цей граничний розмір розраховується на основі прожиткового мінімуму.

3. Відповідні документи.

- працівник повинен подати необхідні документи у бухгалтерію для підтвердження права на ПСП. Для звичайної ПСП це може бути лише заява, а для підвищених або "дитячих" ПСП також можуть вимагати підтверджуючі це право документи (див. додаток Ф).

Рисунок 2.19 – Фактори, які визначають ПСП.

Граничний розмір визначається за формулою:

$$ГР = ПМ\ на\ 01.01\ 2023р. * 1,4,$$

де ГР – граничний розмір зарплати;

ПМ – прожитковий мінімум. (2.3)

Тому для 2023 року граничний розмір становить :

$$2684 * 1,4 = 3760 \text{ грн}$$

Отже, для отримання Податкової соціальної пільги (ПСП) працівник повинен мати місячний дохід, який не перевищує 3760 грн. З урахуванням того, що мінімальна зарплата у 2023 році становить 6700 грн, такий низький рівень доходу можливий лише у випадку, коли особа працює на неповний робочий час або має інші умови зайнятості. Розмір ПСП та граничного доходу на 2023, категорії, які мають право на застосування пільги зображені в додатку Х [19].

Податкова соціальна пільга може бути доступною при зарплаті і більше 3470 грн, якщо батько чи мати мають двоє та більше дітей до 18 років і подають відповідну заяву.

Граничний дохід визначається за формулою:

$$P_{\text{псп}} = GR * K_{\text{д}},$$

де $P_{\text{псп}}$ – розмір ПСП

ГР – граничний дохід;

$K_{\text{д}}$ – кількість дітей.

(2.4)

У такому випадку граничний розмір на 2023 рік для ПСП «на дітей» збільшується та складає (див.рис. 2.20):

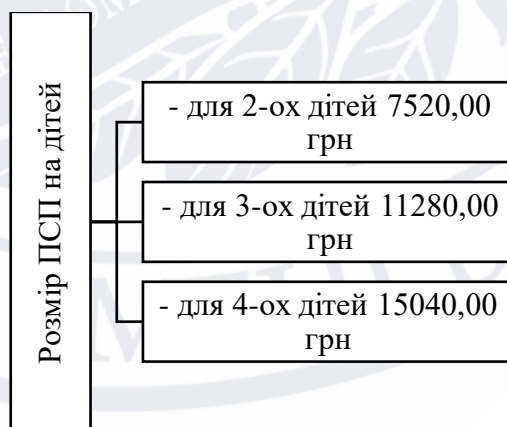


Рисунок 2.20 – Розмір ПСП на дітей

Війна не вплинула на нарахування податкової соціальної пільги, проте є момент, на який, на нашу думку, варто звернути увагу та внести зміни до Податкового кодексу України. У пп: 169.1.4 ПКУ вказано перелік категорій, які можуть застосовувати пільгу, а саме:

«Для платника податку, який є:

а) Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями «За відвагу»;

б) учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу, та інвалідом I і II груп, з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»;

в) колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою;

г) особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;

г) особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, російська федерація) у період з 8 вересня 1941 року до 27 січня 1944 року» [19].

Ми вважаємо, що у зв'язку з російською агресією на території України, буде доцільно доповнити пункт б та додати категорію – учасники бойових дій, які брали участь в АТО, а також для Збройних Сил України, які обороняють Україну та захищають її суверенітет, територіальну цілісність і недоторканність від російської федерації. Адже вони мають повноцінне право, які і усі інші, згадані в даному підпункті, на соціальну пільгу після закінчення служби та війни.

Аналітичний облік розрахунків з оплати праці є важливою частиною бухгалтерського обліку в організації. Цей процес включає в себе систематичний

та деталізований облік всіх аспектів, пов'язаних з винагородою праці працівників. Основні елементи аналітичного обліку розрахунків з оплати праці включають:

- картки обліку працівників (кожен працівник повинен мати власну картку, на якій вказані основні відомості про нього, такі як ім'я, посада, ставка заробітної плати, податкові відрахування тощо);
- розрахунок заробітної плати (відображення всіх складових оплати праці, таких як основна заробітна плата, надбавки, виплати за відпустки, премії, штрафи тощо);
- відомості про відрахування (систематичний облік усіх відрахувань з заробітної плати, таких як податки, страхові внески, виплати за соціальне страхування);
- контроль робочого часу (ведення обліку робочого часу працівників);
- аналіз витрат на оплату праці (проведення аналізу витрат на оплату праці в розрізі підрозділів, проектів чи окремих працівників для прийняття управлінських рішень та оптимізації витрат);
- звітність (складання звітів та заяв на оплату праці для відображення всіх витрат на працю, а також для подачі звітності в органи державної статистики та податкові органи);
- електронний облік (використання інформаційних систем для автоматизації процесів аналітичного обліку розрахунків з оплати праці, що спрощує обробку даних та забезпечує їх точність).

Аналітичний облік розрахунків з оплати праці є необхідним для ефективного управління людськими ресурсами та забезпечення справедливої та вчасної оплати праці працівників [39].

Синтетичний облік є своєрідним орієнтиром, дозволяючи зрозуміти загальні тенденції та фінансовий стан компанії, особливо під час складання фінансових звітів для зацікавлених сторін. З іншого боку, аналітичний облік глибше розкриває інформацію, надаючи деталізацію та розкриття факторів, які впливають на фінансовий стан компанії. Використання обох підходів у

поєднанні дозволяє забезпечити комплексний та добре обґрунтований облік, що є ключовим для ефективного фінансового управління та прийняття стратегічних рішень. Тому кожне підприємство постійно стикається з різними проблемами.

Пропонуємо розглянути найбільш поширені проблеми, які виникають у синтетичному обліку (див. рис. 2.21) та аналітичному обліку (див. рис. 2.22).

- Неправильне відображення в головній книзі

- Ця проблема може виникнути, якщо розрахунки з оплати праці неправильно відображаються у головній книзі організації, що може призвести до викривлення фінансової звітності.

- Некоректні проводки

- Неправильні проводки з оплати праці можуть призвести до виникнення невірних бухгалтерських даних і фінансових звітів.

Рисунок 2.21 – Проблематика синтетичного обліку

- Неналежна організація системи аналітичного обліку

- Багато організацій можуть не мати належної системи аналітичного обліку, що призводить до неможливості відстеження витрат на оплату праці за різними показниками (наприклад, за відділами, проектами чи видами робіт).

- Недостатня деталізація аналітичного обліку

- Іноді аналітичний облік може бути недостатньо деталізованим, що не дає можливості керівництву отримувати необхідну інформацію для прийняття управлінських рішень.

- Незрозумілість результатів аналітичного обліку для менеджерів підприємства:

- Якщо внутрішнім користувачам не зрозуміло, як аналітичний облік оплати праці проводиться і які показники використовуються, то це може призвести до невірного аналізу та прийняття неправильних рішень.

Рисунок 2.22 – Поширені проблеми аналітичного обліку

Для вирішення цих проблем можна взяти такі напрями:

- використання спеціалізованих програм і систем для обліку оплати праці може значно полегшити процес і зменшити ймовірність помилок;
- важливо встановити ефективний контроль за обліком оплати праці, включаючи перевірку та підтвердження проводок;
- підвищення кваліфікації працівників, що займаються обліком оплати праці, допоможе зменшити помилки;

- розробка чітких методів аналізу оплати праці і відповідних показників для внутрішнього використання;
- впровадження регулярних перевірок та аудиту обліку оплати праці може допомогти виявити та виправити проблеми.

Запровадження цих напрямів допоможе забезпечити точний і надійний облік оплати праці та забезпечити відповідність вимогам законодавства.

Отже, систематичний облік розрахунків з оплати праці на підприємстві відображається на рахунку 66 "Розрахунки за виплатами працівникам". Цей рахунок фіксує нараховану заробітну плату за кредитом і виплати заробітної плати за дебетом. Аналітичний облік розрахунків по заробітній платі ведеться індивідуально для кожного працівника, враховуючи види виплат і утримань. Війна в Україні внесла свої корективи і суттєво вплинула на різні види нарахувань. Тому при розрахунку зарплати варто враховувати всі ці зміни та тонкощі.

2.4 Організація ефективної системи внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Організація ефективної системи внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці є ключовим елементом для забезпечення справедливості, точності та законності оплати праці на підприємстві. Цей процес важливий як для збереження довіри працівників до управління, так і для виконання вимог законодавства та нормативних актів.

Головна мета контролера має- ідентифікувати ефективні аспекти системи контролю під час аудиту оплати праці з метою забезпечення відсутності помилок. В свою чергу мета контролю розрахунків з оплати праці полягає в забезпеченні точності, справедливості та відповідності всіх етапів процесу оплати праці внутрішнім положенням підприємства та законодавством [40].

Основні цілі контролю розрахунків з оплати праці включають(див рис. 2.23):

1. Точність і правильність розрахунків.

- - Упевнитись в тому, що розрахунки зарплати працівників відповідають внутрішнім стандартам і політикам підприємства.

2. Справедливість і рівність.

- - Забезпечити рівний та справедливий розподіл оплати праці серед працівників, враховуючи їхні обов'язки, кваліфікації та внесок.

3. Відповідність законодавству

- - Переконатись у відповідності всіх аспектів оплати праці чинному законодавству та нормативам.

1.4. Контроль над витратами.

- - Зменшити ризик виникнення помилок та недорозумінь, які можуть призвести до надмірних витрат на оплату праці.

1.5.Збереження довіри працівників.

- - Підтримати довіру та задоволення працівників щодо справедливості та прозорості в системі оплати праці.

1.6. Мінімізація ризиків.

- - Виявити та усунути потенційних ризиків, пов'язаних із розрахунками заробітної плати, для запобігання фінансовим проблемам та негативному впливу на репутацію підприємства.

7. Ефективність процесу.

- - Забезпечити ефективності та оптимізації всіх етапів процесу розрахунків, включаючи відділ кадрів та фінансовий відділ.

Рисунок 2.23 – Основні цілі контролю розрахунків з оплати праці

Контролер використовує широкий спектр джерел фактографічної інформації, включаючи генеральні та галузеві угоди, колективні договори, трудові книжки, накази, та інші документи для комплексного аналізу розрахунків з оплати праці та забезпечення їхньої відповідності встановленим стандартам і положенням підприємства.

Перевірка розрахунків з оплати праці включає декілька етапів, які слід виконати в певній послідовності для забезпечення ефективності і точності контролю. Нижче подано загальну послідовність перевірки:

1. Контроль за відповідністю трудового законодавства, стану внутрішнього обліку та контролю за трудовими нормами:

- перевірка виконання підприємством вимог законодавства про працю та ефективності систем внутрішнього обліку та контролю за дотриманням трудових норм.

2. Оцінка організації табельного обліку:

- перевірка системи та порядку ведення табелю обліку для забезпечення точності та відповідності законодавчим вимогам.

3. Аналіз правильності оформлення первинної документації та нарахування заробітної плати:

- перевірка вірності оформлення документів та точності нарахувань заробітної плати, враховуючи вимоги законодавства та внутрішні положення підприємства.

4. Контроль розрахунково-платіжних відомостей і особових розрахунків:

- перевірка точності та відповідності розрахунково-платіжних відомостей і особових розрахунків установленим нормам та угодам.

5. Контроль правильності виплати грошових коштів:

- перевірка процесів та процедур, пов'язаних з виплатою грошових коштів працівникам, для забезпечення їхньої точності та відповідності стандартам.

6. Огляд стану аналітичного обліку розрахунків з оплати праці:

- перевірка якості та актуальності аналітичного обліку розрахунків з оплати праці для забезпечення правильного відображення інформації та звітності [41].

На заключному етапі внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці контролер проводить узагальнення отриманих результатів. Ця інформація використовується при складанні звіту контролера про результати перевірки або в доповідній записці. У цих документах висвітлюються виявлені проблеми, надаються аргументовані висновки та формулюються рекомендації з усунення виявлених порушень.

Звіт контролера є ключовим інструментом для внутрішнього управління та покращення системи оплати праці на підприємстві. Він надає детальний огляд

стану розрахунків з оплати праці, визначає ризики та можливості для вдосконалення, і слугує основою для прийняття ефективних управлінських рішень.

Контролери, під час перевірки розрахунків з оплати праці, можуть виявляти різноманітні порушення та недоліки в системі оплати праці підприємства. На таблиці 2.8 подано систематизований перелік типових порушень, які можуть бути виявлені:

Таблиця 2.8 Типові порушення обліку розрахунків з оплати праці

<i>Порушення</i>	<i>Характеристика</i>
<i>1</i>	<i>2</i>
Помилки в табельному обліку.	Неправильне відображення годин роботи, перерв, відпусток, та ін., що може призвести до неправильних розрахунків
Невідповідність з трудовим законодавством	Недотримання норм трудового законодавства, таких як режим робочого часу, відпустки тощо.
Порушення угод та колективних договорів	Невиконання умов генеральних, галузевих угод та колективних договорів, що може вплинути на оплату праці працівників.
Неправильне нарахування виплат	Помилки в нарахуванні заробітної плати, винагород, які можуть виникнути через невірне застосування тарифів, розцінок або правил преміювання.
Недоліки у веденні первинної документації	Відсутність або неправильне оформлення необхідних документів для нарахування та виплати заробітної плати
Помилки в розрахунково-платіжних відомостях	Невірно складені розрахунково-платіжні відомості, які можуть вплинути на виплати працівникам.
Порушення в обліку за рахунком 66	Невірно ведений облік розрахунків за рахунком 66, який може призвести до неточностей у фінансовому обліку.
Недоліки у веденні трудових книжок	Неповна чи неточна інформація щодо трудового стажу, призначених посад і змін в умовах праці.

[Розроблено за 41-43]

На основі результатів внутрішнього контролю, керівництво підприємства вирішує питання щодо виправлення виявлених порушень і невідповідностей, уточнює процедури внесення змін до облікової політики, а також розглядає питання щодо заохочення чи покарання винних осіб. Важливо відзначити, що при порушенні законодавства порушники можуть підпадати під дисциплінарну, матеріальну, адміністративну, чи навіть кримінальну відповідальність. За

фіксовані порушення у визначені строки можуть застосовуватися штрафи, а за помилки в звітності - фінансові санкції або адміністративна відповідальність.

У зв'язку з постійними змінами у законодавстві щодо розрахунків оплати праці в Україні, бухгалтерам слід постійно вивчати нормативно-правові акти, не лише з питань розподілу заробітної плати, а й прав працевдатних громадян. Під час перевірок вони можуть користуватися конкретними джерелами і офіційними інформаційними системами.

Оптимізація контролю розрахунків з оплати праці може бути досягнута завдяки впровадженню спеціально розробленого набору первинних документів, які враховують особливості роботи та обсяг облікових робіт конкретного підприємства. Для спрощення та покращення документообігу рекомендується розгляд раціональної системи у форматі електронних документів та впровадження накопичувальних документів [40].

Автоматизовані системи грають ключову роль у полегшенні та покращенні якості обліку оплати праці. Однак важливо підкреслити, що ці системи потребують постійного вдосконалення. Це може включати використання вітчизняного програмного забезпечення, адаптованого до українського законодавства, впровадження нових технологічних продуктів та інновацій та інше.

Перехід до електронного формату та використання сучасних технологій дозволяє не лише зменшити ймовірність помилок, але й підвищити ефективність внутрішнього контролю та оптимізувати робочі процеси. Важливо також слідкувати за змінами в законодавстві та адаптувати систему обліку відповідно до нових вимог.

Ефективність проведення внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці часто залежить від ефективності облікового апарату підприємства. Часто функціям, які відповідають за контроль, приділяють не достатньо увагу або ж навіть забувають. Тому одним із способів покращення ситуації може бути введення нової штатної одиниці або ж покладення на управлінський персонал

додаткових обов'язків. Нижче перераховані операції, які вони можуть контролювати:

- контроль за використанням робочого часу;
- контроль за нарахуванням заробітної плати;
- контроль за своєчасністю розрахунків;
- контроль за фондом заробітної плати;
- перевірка розрахунку виплат за особливі умови;
- контроль за бухгалтерською діяльністю.

Важливо, щоб внутрішній контроль розрахунків з оплати праці надавав повну та достовірну інформацію, враховуючи його важливість для прийняття рішень щодо діяльності підприємства. Зокрема, слід фіксувати показники, пов'язані з оплатою праці, такі як співвідношення погодинної та відрядної оплати, конкурентоспроможність оплати праці в межах регіону, області чи країни.

Крім того, його успішність також залежить від кваліфікації та професійних здібностей аудитора. Важливо, щоб він був компетентним у даному питанні, постійно підвищував свій рівень знань та слідкував за змінами у законодавстві та обліковій практиці[40].

Отже, внутрішній контроль за оплатою праці є трудомістким процесом, який вимагає ретельності та уважності, оскільки витрати на оплату праці займають значну частину витрат підприємства. Ефективний контроль є важливим елементом уникнення фінансових та правових проблем, пов'язаних з розрахунками з оплати праці.

Висновки до другого розділу

У другому розділі було визначено, що кадровий облік в Україні є ключовим елементом організації робочого часу та нарахування заробітної плати, який вимагає дотримання трудового законодавства та інших нормативних актів. Складність процесу підкреслює важливість постійного вивчення та

відстеження змін в законодавстві. В умовах воєнного стану ведення кадрового обліку та зберігання кадрової документації стає особливо важливим завданням для роботодавця. Оскільки на цей період можуть вплинути непередбачувані обставини та зміни в законодавстві, компанія повинна виявити гнучкість та адаптивність у веденні кадрового обліку. Роботодавець має визначити оптимальний спосіб функціонування відділу кадрів під час воєнного стану, враховуючи специфіку своєї діяльності та потреби персоналу. Також, важливо розробити чіткі інструкції щодо складання та зберігання кадрових документів у цей період. Забезпечення безпеки та конфіденційності персональних даних під час воєнного стану стає пріоритетом для роботодавця.

Проаналізовано основні системи обліку розрахунків з оплати праці на вітчизняному підприємстві та визначено, що у сучасних умовах на підприємствах широко використовуються різні системи оплати праці, які поділяються на тарифні та безтарифні. Україна в основному використовує тарифну систему, що включає в себе тарифні сітки, ставки, посадові оклади та тарифно-кваліфікаційні характеристики. Найчастіше використовують погодинну та відрядну форми оплати праці.

Можна відзначити, що війна в Україні суттєво вплинула на системи та форми оплати праці. Руйнування інфраструктури та зменшення виробництва спричинили зростання безробіття та зниження платоспроможності населення. Інфляція, викликана війною, вимагає підвищення зарплат, проте зміни в цьому напрямку відбуваються неоднаково. Попит на робочу силу змінюється в різних секторах економіки, що впливає на рівень заробітної плати. Уряд вводить нові законодавчі акти та спеціальні виплати для тих, хто задіяний у бойових діях. Загалом, ситуація визначається складним балансом між викликами воєнного часу та потребами економічного розвитку.

Також було визначено усі переваги та недоліки форм оплати праці, виявлено проблеми та запропоновано ряд пропозицій щодо їх усунення. Рекомендується використовувати комбінацію різних форм оплати для різних категорій працівників чи завдань, щоб забезпечити справедливість та

стимулювати результативність. Створення гнучких систем оплати, які можуть адаптуватися до змін у виробничому процесі чи економічному середовищі, сприятиме ефективному управлінню оплатою праці та підтримці умов для розвитку бізнесу.

У роботі було розглянуто особливості нарахування та виплати заробітної плати під час війни. Визначено, що систематичний облік розрахунків з оплати праці на підприємстві ведеться на рахунку 66 "Розрахунки за виплатами працівникам". Цей рахунок відображає нарахування заробітної плати за кредитом та виплати заробітної плати за дебетом. Виявлено, що під час воєнного стану було встановлено новий порядок надання відпустки без збереження – працівник має право на відпустку без збереження заробітної плати але не більше ніж 90 днів. А також внесено зміни до порядку 100, що передбачає зміни розрахунку середньоденного для компенсації відпустки та матеріальної допомоги на оздоровлення.

Проведено аналіз категорій осіб, які мають на податкову соціальну пільгу та запропоновано внести зміни до Податкового кодексу України, а саме:

- додати таку категорію, як учасники бойових дій АТО та Збройних Сил України, які захищають суверенітет, територіальну цілісність і недоторканність країни від російської агресії.

Аналітичний облік розрахунків по заробітній платі ведеться індивідуально для кожного працівника, ураховуючи різні види виплат і утримань.

Досліджено організацію ефективної системи внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві. Внутрішній контроль за оплатою праці представляє собою важкий та відповідальний процес, в якому велике значення має ретельність та уважність. Загальний успіх підприємства залежить від того, наскільки ефективно воно здійснює внутрішній контроль за оплатою праці, сприяючи фінансовій стабільності та забезпечуючи дотримання нормативів та вимог законодавства.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

3.1 Незалежний аудит розрахунків з оплати праці вітчизняного підприємства

Аудит заробітної плати вважається трудомістким і тривалим процесом. Плануючи такий аудит, аудитори повинні чітко визначити предмет, цілі та завдання перевірки, а також обрати відповідні методи аудиторського аналізу.

Методологія аудиту заробітної плати в першу чергу включає перевірку по суті, спрямовану на визначення повноти і точності відображення в бухгалтерському обліку зобов'язань за виплатами працівникам і пов'язаних з ними нарахувань за певний період[44].

Ці перевірки зазвичай проводяться вибірковим способом, враховуючи трудомісткість процесу. Аудитор вирішує, які конкретні дані перевіряти, беручи до уваги можливість і доцільність використання аудиторської вибірки. Певні типи нарахувань і відрахувань підлягають суцільній перевірці, особливо якщо вони виникають у результаті нетипових операцій або операцій з високим ризиком. Однак за деякими підскупностями даних, де кількість елементів невелика, застосування аудиторської вибірки може бути неефективним.

ТОВ «Хмільницька будівельна компанія» за законодавством не зобов'язана проводити аудиторську перевірку. Проте для забезпечення надійності та достовірності фінансової звітності підприємства, для виявлення можливих ризиків та напрямів вдосконалення системи внутрішнього контролю, компанії буде доцільно здійснити аудит, сприяючи таким чином підвищенню ефективності управління.

Розглянемо процес організації аудиту розрахунків з оплати праці ТОВ «Хмільницька будівельна компанія».

Процес аудиту зазвичай поділяють на окремі етапи, залежно від тривалості, змісту та мети процедур, які виконує аудитор (див. табл. 3.1):

Таблиця 3.1 – Етапи проведення аудиту [45]

Етапи	Характеристика
Організаційний	ознайомлення з діяльністю суб'єкта господарювання, підписання листа-угоди та укладання договору
Підготовчий	планування та розробка програми аудиту
Технологічний	проведення аудиторських процедур, отримання аудиторських доказів для формування аудиторської думки
Завершальний	складання звіту про проведену аудиторську перевірку та аудиторського висновку про достовірність перевіреної звітності

Розроблено за [45]

Перший етап аудиторського процесу передбачає детальне ознайомлення аудитора з діяльністю суб'єкта господарювання. Це включає вивчення фінансових звітів, бухгалтерських записів, внутрішніх контрольних процедур та інших ключових аспектів діяльності підприємства. Аудитор докладно вивчає системи управління та внутрішні контрольні процедури, щоб отримати обґрунтоване розуміння економічних операцій та ризиків, пов'язаних із звітністю.

Після ознайомлення аудитором з діяльністю суб'єкта господарювання та визначення обсягу робіт, сторони підписують лист-угоду. Цей документ містить основні умови співпраці, такі як обсяг аудиторських послуг, терміни виконання, гонорар та інші умови. Наступним кроком є укладання формального договору, де більш детально визначаються права та обов'язки обох сторін, процедури аудиту, відповідальність за надання інформації, та інші важливі аспекти. Укладання договору є важливим етапом, який створює правовий фундамент для проведення аудиту та визначає рамки співпраці між аудитором та суб'єктом господарювання[46].

Другий етап аудиту включає в себе ретельне планування, що передбачає визначення стратегії та підходів до аудиторської перевірки. Аудитор враховує специфіку бізнесу суб'єкта господарювання, його ризики та особливості, щоб забезпечити ефективну та цілісну аудиторську перевірку. На цьому етапі визначається обсяг робіт, мета та розробляється загальний план дій для забезпечення високоякісної аудиторської перевірки. У додатку Ц було запропоновано план аудиторської перевірки для ТОВ «ХБК».

На основі плану аудиту аудитор розробляє програму аудиту, де визначаються конкретні аудиторські завдання, методи та техніки, які будуть використані для перевірки різних аспектів фінансової звітності. Це включає в себе вибіркові та об'ємні перевірки, аналіз ризиків, тестування внутрішнього контролю, та інші аудиторські процедури. Розробка програми аудиту є детальним планом дій, який визначає конкретні кроки аудитора для досягнення мети аудиту та надання достовірного звіту щодо фінансової звітності суб'єкта господарювання [47].

Наступний етап – проведення аудиту. В ході аудиторської перевірки, аудитор має завдання отримати достатні та відповідні аудиторські докази. Порядок одержання аудиторських доказів, визначення їх кількості та якості встановлено МСА № 500 «Аудиторські докази».

Аудиторські докази представляють собою інформацію, яку аудитор отримує для формування основи аудиторської думки та аудиторського звіту. Ці докази включають первинні документи та облікові записи, що є основою фінансового звіту, а також інформацію, яка може міститись в інших джерелах. Аудитор повинен отримати достатню кількість доказів для того аби зробити усі необхідні висновки, за якими і буде сформовано сам висновок[48].

Згідно з МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики» аудиторські докази отримують у результаті належного поєднання тестів систем контролю та процедур перевірки на суттєвість (див. рис. 3.1)

Тести заходів контролю застосовують для того, щоб отримати аудиторські докази щодо відповідності структури та ефективності функціонування систем обліку та внутрішнього контролю. У додатку III запропоновано тест оцінки системи внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці.

Аудиторські процедури узгоджуються, плануються та обговорюються з клієнтом до початку аудиту з метою задоволення запитів клієнта щодо його організації та отримання інформації про фактичний стан справ суб'єкта господарювання.



Рисунок 3.1 - Аудиторські процедури

Процедури перевірки на суттєвість, також відомі як незалежні тести, виконуються з метою отримання аудиторських доказів, спрямованих на виявлення відхилень у фінансовій звітності. Ці тести включають в себе перевірку операцій та залишків на рахунках, а також використання аналітичних процедур [49].

Незалежні аудиторські процедури здійснюються аудитором відповідно до Міжнародних стандартів аудиту з використанням певної системи методів і прийомів і не підлягають обов'язковому узгодженню з клієнтом. Це означає, що аудитор самостійно визначає та використовує ці процедури для отримання об'єктивних та незалежних аудиторських доказів, незалежно від поглядів чи переконань клієнта. Це сприяє забезпеченню об'єктивності та надійності аудиторського процесу.

Для підвищення рівня впевненості в аудиторських висновках зазвичай корисно використовувати узгоджені аудиторські докази, які надходять з різних джерел або мають різний характер, а не обмежуватися окремими аспектами аудиторських доказів. Наприклад, коли аудитор отримує послідовні дані, підтверджені як внутрішніми, так і зовнішніми джерелами, це сприяє збільшенню достовірності та надійності інформації.

Аудитор може використовувати узгоджені аудиторські докази для забезпечення надійності аудиторських висновків щодо оплати праці. Ось деякі приклади використання узгоджених доказів:

1. Внутрішні джерела - зарплатні журнали та реєстри (перевірка розміру та факту виплат співробітникам).
2. Зовнішні джерела - банківські виписки (перевірка точності та відповідності через порівняння виплат зарплати, виконаних компанією, із записами на банківських виписках) [49].

МСА 500 «Аудиторські докази» визначає різні процедури для отримання аудиторських доказів, включаючи аудит розрахунків з оплати праці. Для отримання достовірних та об'єктивних доказів щодо правильності та повноти виплат заробітної плати виконуються такі процедури, як інспектування, спостереження, зовнішнє підтвердження, повторне обчислення, повторне виконання, аналітичні процедури та запит [48].

В табл. 3.2 наведено перелік рекомендованих аудиторських процедур та коротка характеристика під час проведення аудиту розрахунків з оплати праці.

Таблиця 3.2 – Аудиторські процедури для аудиту розрахунків по зарплаті

Аудиторські процедури	Характеристика
1	2
Інспектування	Передбачає дослідження документів та відображення інформації в облікових реєстрах. Перевірка документів дає змогу аудитору переконатися в реальності кожного окремого документа
Запит	Використовується в процесі отримання відповідей на запитання аудитора під час попередньої оцінки стану обліку розрахунків з оплати праці, а також під час їх подальшої перевірки та уточнення у фахівців інформації щодо конкретних господарських операцій, що викликають сумніви.
Спостереження	Під час аналізу кредитових оборотів за аналітичними рахунками вивчення відомостей, звітів та синтетичних рахунків, які відображені у Головній книзі. Важливо приділяти увагу нетиповій кореспонденції рахунків.
Аналітичні процедури	Використовуються для порівняння нарахованої заробітної плати за звітний період з даними за попередні роки.
Повторне обчислення	Перевірка арифметичних підрахунків сум заробітної плати, щоб забезпечити надійність і точність бухгалтерських записів.
Зовнішнє підтвердження	Використовується аудитором для отримання інформації про фактичні залишки на рахунках заробітної плати від третіх осіб, не пов'язаних з суб'єктом господарювання, що перевіряється.

Продовження таблиці 3.2

Повторне виконання	Проведення аудитором заходів внутрішнього контролю за обліком, що ведеться бухгалтерією, і кореспонденцією рахунків з бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці.
--------------------	--

На нашу думку, найбільш ефективними є процедури зовнішнього підтвердження, які включають в себе незалежні аудиторські перевірки та переконливі документальні підтвердження та аналітичні процедури, що базуються на систематичному аналізі фінансових даних та порівнянні їх з попередніми роками чи іншими релевантними показниками, також можуть ефективно виявляти можливі відхилення чи помилки у виплатах.

Після завершення аудиторської перевірки формується аудиторський висновок. Він є офіційним документом, підписаний і скріплений печаткою аудитора або аудиторської фірми. Цей висновок готується відповідно до встановлених процедур і містить результати аудиторської перевірки. Основними аспектами, які розглядаються в цьому документі, є достовірність фінансово-господарської діяльності компанії та її відповідність чинному законодавству і стандартам бухгалтерського обліку [50].

Варто зауважити, що відповідно до Закону України «Про внесення змін до деяких законів України щодо удосконалення правових засад провадження аудиторської діяльності в Україні» №2597-IX від 20.09.2022, передбачено, що звіт незалежного аудитора та інші обов'язкові документи можуть мати як паперову, так і електронну форму залежно від того, як клієнт підписує фінансову звітність. У випадку паперової звітності аудиторський звіт також повинен бути у паперовій формі. Якщо використовуються електронні документи згідно з вимогами законодавства, аудиторський звіт може бути представлений у електронній формі з нанесенням електронного підпису (ЕП) та електронної цифрової печатки (ЕЦП). Формат подання звітності та звіту повинен бути зазначений у договорі на аудит [51].

Аудиторський висновок включає в себе оцінку розрахунків з оплати праці на підприємстві, а також може надавати рекомендації щодо можливих

удосконалень у системі обліку та управління. Цей документ є важливим для сторін, зацікавлених у фінансовому стані підприємства, допомагає забезпечити довіру до його даних, у тому числі щодо відповідності законодавчим вимогам.

За результатами дослідження були розроблені рекомендації, що допоможуть підготуватись до аудиторської перевірки:

1. Визначення потреби в аудиті (варто почати з аналізу ситуації та потреб вашого підприємства щодо аудиту, розглянути, чому вам потрібен аудит і які цілі ви прагнете досягти через нього).

2. Вибір аудитора (відбирайте аудитора з досвідом та репутацією в вашій галузі, переконайтеся, що обраний аудитор відповідає всім вимогам і має необхідні дозволи).

3. Організаційні підготовчі заходи (підготуйте всю необхідну фінансову інформацію, документи та доступ до систем бухгалтерського обліку, адже це допоможе аудитору збирати аудиторські докази ефективно).

4. Планування та зустрічі з аудитором (розробіть разом з аудитором план аудиту, визначте обсяг і терміни робіт, зустрічайтеся з аудитором для обговорення мети аудиту, очікувань та специфічних завдань).

5. Запровадження внутрішнього контролю (покращіть систему внутрішнього контролю для підвищення надійності фінансової звітності та забезпечення відповідності законодавству).

7. Аналіз результатів та впровадження рекомендацій (після завершення аудиту уважно проаналізуйте результати, аудиторські висновки та рекомендації, впроваджуйте необхідні зміни в управління та фінансові процеси, якщо це необхідно).

Отже, аудит розрахунків з оплати праці є значущою частиною аудиторської перевірки. Вона вимагає особливої уваги та концентрації від аудиторів. Однією з головних цілей аудиту у процесі формування методики для розрахунків по заробітній платі є отримання переконливих доказів щодо достовірності представленої інформації у фінансовій звітності.

3.2 Диджитал-аудит розрахунків з працівниками як напрям удосконалення обліку і аудиту

З кожним роком важливість аудиту для керівників компаній, власників бізнесу та інвесторів зростає, а його результати високо цінуються та впливають на важливі бізнес-рішення в усьому світі. Проте в останні роки спостерігається стрімке зростання тенденції до розширення сфери підтвердження достовірності інформації. Для цього аудит повинен якомога швидше реагувати на зміни та постійно розвиватися, розширюючи свій інструментарій і доповнюючи можливості аудиторів, особливо в ІТ-сфері, щоб підтримувати свою актуальність.

Сьогодні ефективність аудитора визначається не тільки швидкістю, з якою він обробляє великі обсяги інформації, зібраної вручну, а й здатністю пропонувати ефективні стратегії подолання кризових ситуацій, критично мислити, впроваджувати інноваційні ідеї та своєчасно виявляти потенційні ризики для компанії.

Однак традиційні методи аудиту поступово втрачають свою корисність для користувачів інформації. Керівники підприємств бажають отримувати оперативні дані в режимі реального часу та вживати заходів на випередження потенційних загроз для бізнесу. Більшість інвесторів не бажають чекати на аудиторський висновок протягом кількох місяців. Їм потрібна актуальна інформація прямо зараз. Таким чином, аудиторам варто розглянути можливості використання сучасних технологій для забезпечення високої якості та своєчасності проведення аудиту з метою підвищення його ефективності.

Завдяки сучасним інструментам і ресурсам фахівці з аудиту можуть раціональніше використовувати свій час. Нині процес аудиту стає автоматизованим, представники галузі поступово відмовляються від "ручного" аналізу. Міжнародні аудиторські та консалтингові фірми активно використовують алгоритми машинного навчання для перевірки документів, скорочуючи час, необхідний для обробки інформації [51].

Діджиталізація – це новий тренд у сучасному бізнесі, який вимагає змін у кадровому складі, впровадження нових стилів управління та перегляду систем організації роботи. Більшість традиційних компаній наразі ще не готова до повноцінної діджиталізації. Основна проблема полягає в тому, що персонал звик до роботи за допомогою традиційних інструментів та методів взаємодії, які використовуються як у внутрішніх процесах компанії, так і в комунікації з клієнтами.

Перехід до цифрового середовища потребує не лише технологічних змін, але й культурного та організаційного переосмислення. Компаніям слід вирішувати завдання щодо навчання персоналу новим навичкам, підтримки внутрішнього ентузіазму для змін та створення сприятливого середовища для прийняття нововведень. Важливо підкреслити, що діджиталізація не є лише технічним питанням, але й вимагає розвитку гнучких та інноваційних підходів у веденні бізнесу.

Компанії, які розуміють важливість інновацій та постійно шукають нові шляхи взаємодії зі світом і суміжними галузями, забезпечують собі лідерські позиції на ринку. У сучасному бізнес-середовищі важливо бути в тренді та відповідати вимогам сучасних користувачів послуг. Це не лише сприяє сталому розвитку компанії, але й робить її більш конкурентоспроможною.

Впровадження інновацій дозволяє компаніям адаптуватися до змін в економічному середовищі, задовольняти зростаючі потреби клієнтів та ефективно конкурувати на ринку. Гнучкість і здатність швидко реагувати на нові виклики стають ключовими факторами успіху. Також важливо встановлювати партнерські відносини та співпрацювати зі світом, щоб використовувати синергію і взаємне збагачення для досягнення спільних цілей.

Автоматизація та цифрові технології можуть великою мірою полегшити та покращити процеси аудиту. У табл. 3.3 наведено переваги діджиталізації аудиту.

Впровадження цих технологій може значно збільшити ефективність та точність аудиторських процесів, зменшити ризики та сприяти швидшому прийняттю управлінських рішень на основі достовірної інформації [52].

Таблиця 3.3 – Переваги діджиталізації аудиту.

Аспект	Характеристика
1	2
Електронна документація	Перехід від паперової до електронної документації дозволяє зручно організувати, зберігати та обмінюватися інформацією. Електронні документи легше аналізувати та обробляти.
Аналітика та штучний інтелект	Застосування аналітичних інструментів та алгоритмів штучного інтелекту для аналізу великих обсягів даних та виявлення помилок. Автоматизоване визначення ризиків та можливостей на підставі аналізу фінансових даних.
Аудиторські програми	Розробка та використання спеціалізованих програм для проведення аудиту, які можуть автоматизувати процеси перевірки та аналізу даних. Можливість відстеження та аналізу змін в фінансовій звітності за допомогою електронних інструментів.
Цифрові платформи для спільної роботи	Використання цифрових платформ для спільної роботи команди аудиторів, обміну даними та забезпечення ефективної комунікації.
Електронний аудит фінансових звітів	Розвиток електронних засобів для здійснення аудиту фінансових звітів, що дозволяє збільшити швидкість та точність процесу.
Роботизація рутинних завдань	Використання роботів та автоматизованих систем для виконання рутинних завдань, таких як перевірка документації чи розрахунок показників.

[Розроблено автором]

Що стосується заробітної плати, у табл. 3.4 зображено декілька рекомендацій, які допоможуть полегшити процес розрахунку з оплати праці.

Таблиця 3.4 – Процес діджиталізації аудиту розрахунків з оплати праці

Аспект	Характеристика
1	2
Електронні системи обліку робочого часу	Використання електронних систем для точного відстеження робочого часу працівників. Це може включати в себе картки доступу, біометричні системи або мобільні додатки для реєстрації робочого часу.
Автоматизовані системи розрахунку зарплати	Застосування програмного забезпечення для автоматичного розрахунку зарплати на основі введених даних. Врахування різних видів оплати, відпусток, наднормових годин, податків і відрахувань
Електронні системи звітності	Використання цифрових систем для генерації звітності та подання звітів про оплату праці та відрахування податків.
Інтеграція з бухгалтерською системою	Забезпечення інтеграції системи розрахунку зарплати з бухгалтерською програмою для автоматичного внесення фінансової інформації
Автоматичне виявлення помилок та перевірка на відповідність стандартам	Використання аналітичних інструментів та алгоритмів для автоматичного виявлення невідповідностей, помилок чи шахрайства в оплаті праці.
Електронна архівація	Збереження всіх документів та даних, пов'язаних з оплатою праці, в електронному вигляді для легкого доступу та аудиту.

[Розроблено автором]

Автоматизація аудиту розрахунків з оплати праці сприяє ефективності, точності та зменшенню ризиків помилок чи шахрайства. Це також дозволяє аудиторам швидше та ефективніше проводити перевірки та аналізувати відповідність процесів оплати праці законодавству та внутрішнім політикам компанії. Адже на сьогодні існує основна проблема – це різниця між офіційною зарплатою та зарплатою «у конверті». Невиплата зарплати у повному обсязі є досить поширеною практикою та має ряд негативних наслідків як для держави, так і для найманих працівників (див. табл 3.5). На нашу думку, основною причиною для працівників, які погоджуються на неофіційне працевлаштування, є бажання отримувати більшу заробітну плату, а також збереження субсидій для покриття витрат на житлово-комунальні послуги та інших пільг.

Таблиця 3.5 – Наслідки за невиплату зарплати у повному обсязі

Для роботодавця	Для працівника
1	2
За ухилення від сплати податків на доходи працівників роботодавець може стати об'єктом адміністративного та кримінального переслідування, за несплату податків передбачаються штрафи та пені.	Працівник може втратити соціальні гарантії, такі як страхування, пенсійні внески, медичне страхування, які базуються на отриманому доході.
Порушення трудового законодавства може призвести до штрафів та санкцій з боку державних органів	Зменшення розміру виплаченої зарплати може вплинути на можливість отримання позик, кредитів, на пенсійне забезпечення у майбутньому.
Вимоги щодо оплати праці прописані у законодавстві, а їх порушення може призвести до судового позову від працівника.	Право на відшкодування втрати виплаченої неповною заробітної плати через суд.

Проведення аудиту є важливим етапом для компаній, які мають практику виплати зарплати «у конверті» чи стикаються з проблемами невиплати заробітної плати в повному обсязі. Нижче наведено ключові аспекти, які вказують на важливість аудиту у цьому контексті:

- дозволяє виявити недоліки та фінансові порушення, пов'язані з утриманням заробітної плати в конвертах. Це може включати у себе ухилення від сплати податків та інші податкові порушення;

- може допомогти в оцінці відповідності практик оплати праці та узгодженості їх із трудовим законодавством. Виявлення невідповідностей може запобігти правовим проблемам та санкціям;

- може визначити можливі правові ризики, пов'язані із схемами оплати праці та невиплатою заробітної плати. Це дозволяє компанії вживати заходів для мінімізації цих ризиків;

- сприяє вдосконаленню систем внутрішнього контролю, виявленню слабких місць та розробці заходів для запобігання невідповідностям;

- може допомогти в оцінці ефективності фінансових процесів та виявленні можливостей для їх оптимізації;

- може допомогти в реструктуризації взаємовідносин із працівниками, включаючи виплату залишених заборгованостей та встановлення чесних трудових умов.

Тому аудит є інструментом, який допомагає підвищити прозорість та ефективність управління фінансами та ресурсами підприємства, а також зменшити ризики, пов'язані із ситуаціями «зарплати в конвертах».

На основні вищевикладеного доречно запропонувати програмний продукт, який варто використовувати при аудиті.

Caseware Ukraine - компанія, що спеціалізується на автоматизації процесів фінансового контролю, аудиту та складання звітності відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності. Програмні продукти від Caseware надають універсальні та надійні рішення для фахівців у галузі бухгалтерії, аудиту та фінансів. Вони є широко використовуваними в корпоративному секторі. Особливо цінні там, де потрібно опрацьовувати великі обсяги інформації.

Caseware Audit є гнучким. Ви можете не лише використовувати вбудований контент і шаблони, але й додавати та створювати власні, щоб відповідати стандартам вашої компанії.

Caseware отримав ліцензію на використання конкретного контенту для Audit Ukraine у рамках угоди з дипломованими професійними бухгалтерами Канади (CPA Canada). Він містить неавторизовані інструкції щодо використання

Міжнародних стандартів аудиту (МСА), які випускає Рада з міжнародних стандартів аудиту та забезпечення достовірності (IAASB).

Основними перевагами програмного продукту Caseware Audit є:

- спільна робота команди;
- автоматична синхронізація;
- автоматичне оновлення;
- автоматична інтеграція;
- автоматичне коригування даних;
- сильні протоколи дозволів;
- інтуїтивна співпраця [53].

Отже, важливість аудиту зростає в зв'язку зі стрімким розвитком технологій та збільшенням обсягів інформації. Сучасні аудитори повинні швидко реагувати на зміни, вдосконалювати свої стратегії та розширювати інструментарій, особливо в ІТ-сфері. Важливо використовувати сучасні технології для забезпечення якісного та своєчасного проведення аудиту. Автоматизація та цифрові технології полегшують та покращують процеси аудиту.

Висновки до третього розділу

У третьому розділі було визначено особливості проведення аудиту в теперішніх умовах та виявлено, що ТОВ «ХБК» за роки своєї діяльності не проводило аудиторську перевірку. Для забезпечення високого рівня надійності та достовірності фінансової звітності, виявлення потенційних ризиків та удосконалення систем внутрішнього контролю, компанії було запропоновано здійснити аудит, розроблено тест оцінки СВК, план аудиту, рекомендації щодо підготовки до ініціативного аудиту.

Також було розглянуто важливість діджиталізації обліку, управління аудиту. Виявлено, що перехід до цифрового середовища потребує навчання персоналу, створення підтримки для змін та розвитку гнучких бізнес-підходів.

Доведено, що автоматизація аудиту оплати праці відіграє ключову роль у підвищенні ефективності та точності процесів, а також у зменшенні ризиків невиявлення помилок та шахрайства, у тому числі щодо такої проблеми оплати праці, як виплата зарплати «у конверті». Розглянути основні програмні продукти автоматизації аудиту, які застосовуються закордонними аудиторськими компаніями.



ВИСНОВКИ

Оплата праці є складною концепцією в умовах трудових відносин, оскільки вона віддзеркалює різноманітні інтереси учасників суспільно-трудова відносин. Це один з ключових показників, який відображає економічний та соціальний стан суспільства. Вирішення питань щодо ефективного управління заробітною платою, зокрема організація її обліку та оцінки вимагають чіткого визначення економічної сутності дефініції оплати праці.

На основні проведеного дослідження наукової дискусії:

- 1) виявлено, що не існує уніфікованого підходу до визначення сутності зарплати;
- 2) запропоновано авторське визначення заробітної плати як суми грошової винагороди (компенсації), що відображає вартість та ціну робочої сили, виплачується працівникові за виконану ним роботу в процесі виробництва або управління, може бути виражена як у грошовій, так і натуральній формі;
- 3) визначено функції зарплати та запропоновано нову функцію - збереження людського капіталу, яка визначає роль заробітної плати як інструменту для залучення та утримання кваліфікованих працівників, зокрема в сферах оборони та важкої промисловості в умовах воєнного стану в Україні.

Акцентовано увагу на поточному застосуванні індексації та мілітарних впливах на умови праці та їх оплату при воєнному стані.

Проаналізовано нормативно-правове регулювання обліку та контролю оплати праці та встановлено, що в Україні існує багаторівнева система регулювання процесу обліку та складання звітності – державна та на рівні підприємства. Також були виділені, охарактеризовані та висвітлені основні нормативні документи, детально досліджені тимчасові законодавчі акти, введені для врахування мілітарних впливів: закони «Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей», «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану», «Про військовий обов'язок і військову службу».

Проведено аналіз динаміки змін мінімальної заробітної плати, в результаті чого виявлено позитивний вплив підвищення її рівня як на рівень життя

працівників, так і на національну економіку.

За результатами порівняльного аналізу НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» та МСБО 19 «Виплати працівникам» запропоновано представлення усіх виплат працівникам в єдиній категорії, що сприятиме міжнародній співпраці України у повоєнний період за рахунок забезпечення фінансової прозорості при відбудові країни.

За результатами дослідження ідентифіковано основні проблеми сучасного первинного обліку кадрів, а саме недостатні організація та ефективність управління кадровою роботою в умовах воєнного стану. Для забезпечення надійного збереження кадрової документації в умовах війни рекомендується створювати скановані копії документів та зберігати їх у хмарних сховищах, таких як Google Drive чи OneDrive, що сприятиме забезпеченню доступу до інформації навіть у випадку непередбачуваних ситуацій; встановити спрощений механізм комунікації між працівниками та роботодавцем; розглянути варіант використання спеціалізованих програм для автоматизації процесів та створення розумних графіків роботи.

У роботі розглянутий вплив війни на системи та форми оплати праці, виявлено, що руйнування інфраструктури та скорочення виробництва призвели до зростання безробіття та зниження платоспроможності населення. Водночас інфляція створює потребу в підвищенні зарплат, але такі зміни відбуваються нерівномірно через змінений попит на робочу силу в різних секторах економіки.

При дослідженні було виявлено проблему вибору системи та форми оплати в Україні та запропонований алгоритм дій щодо їх вирішення: провести аналіз ринку праці в конкретній галузі та регіоні; враховувати специфіку робіт та їх особливості; використовувати комбінацію різних форм оплати для різних категорій працівників чи завдань, щоб забезпечити справедливість та стимулювати результативність; залучати працівників до обговорення та ухвалення рішень стосовно системи оплати, враховуючи їхні потреби та вподобання.

Критичний аналіз особливостей нарахування та обліку розрахунків з

працівниками в умовах воєнного стану показав, що війна суттєво не вплинула на цю облікову ділянку. Проте слід враховувати зміни в нормативно-правових актах, наприклад, можливість працівника взяти відпустку без збереження заробітної плати, але не більше ніж на 90 днів.

У роботі також були розглянуті особливості нарахування податкової соціальної пільги. Виявлено, що перелік категорії осіб, які можуть скористатись правом зменшення суми ПДФО, є неповним, запропоновано внести зміни до Податкового кодексу України, а саме додати категорію учасників бойових дій, АТО/ООС, ЗСУ, Сил Оборони, які захищають суверенітет, територіальну цілісність і недоторканність країни від російської агресії.

Розглянуто важливість організації внутрішнього контролю та ідентифіковані типові порушення, які можуть виникати в системі оплати праці: помилки в табельному обліку; невідповідність з трудовим законодавством; порушення угод та колективних договорів, неправильне нарахування виплат; недоліки у веденні первинної документації; помилки в розрахунково-платіжних відомостях; порушення в обліку за рахунком 66, недоліки у веденні трудових книжок. Визначено, що одним із можливих способів поліпшення ситуації є введення штатної одиниці або надання управлінському персоналу додаткових обов'язків контролю обліку робочого часу, своєчасного нарахування та виплати заробітної плати, а також за фондом зарплати.

За результатами дослідження визначені особливості проведення незалежного аудиту розрахунків з оплати праці: етапи проведення аудиту, виявлено найбільш ефективні аудиторські процедури (зовнішнє підтвердження та аналітичні процедури), запропоновано план, програму аудиту та тест оцінки системи внутрішнього контролю для Товариства з обмеженою відповідальністю «Хмільницька будівельна компанія». Підприємству рекомендовано: визначити потребу в аудиті та поставити конкретні цілі; обрати досвідченого аудитора з репутацією в вашій галузі; підготувати усю необхідну фінансову інформацію; покращити внутрішній контроль та проаналізувати результати для впровадження необхідних змін.

Розкрито особливості диджитал-аудиту розрахунків з працівниками як напрям удосконалення обліку і аудиту. Доведено, що автоматизація, зокрема в аудиті оплати праці, може виявитися ключовим елементом вирішення існуючих проблем через значне підвищення ефективності та точності процесів одночасно із зменшенням ризиків невиявлення помилок та шахрайства.

В ході роботи було виявлено проблему невивплати заробітної плати в повному обсязі та визначено причини зарплати «у конверті»: для роботодавця – уникнення податків; економія на соціальних внесках; уникнення різних законодавчих обмежень; для працівника - бажання отримувати більшу заробітну плату; збереження субсидій для покриття витрат на житлово-комунальні послуги та інших пільг. За результатами дослідження обґрунтовано наслідки:

- для роботодавця: за ухилення від сплати податків на доходи працівників роботодавець може стати об'єктом адміністративного та кримінального переслідування; порушення трудового законодавства може призвести до штрафів та санкцій з боку державних органів; порушення вимог щодо оплати праці може призвести до судового позову від працівника.

- для працівника: може втратити соціальні гарантії, такі як страхування, пенсійні внески, медичне страхування, які базуються на отриманому доході; зменшення розміру виплаченої зарплати може вплинути на можливість отримання позик, кредитів, на пенсійне забезпечення у майбутньому; право на відшкодування втрати виплаченої неповною заробітної плати через суд.

Наведено ключові аспекти, які вказують на важливість аудиту у цьому контексті, а саме: аудит дозволяє виявити фінансові недоліки, податкові порушення та невідповідність оплати праці трудовому законодавству, сприяючи уникненню правових проблем і санкцій. Визначення потенційних правових ризиків і покращення внутрішнього контролю через аудит допомагає компаніям ефективно мінімізувати ризики, оптимізувати фінансові процеси та встановлювати справедливі трудові умови для працівників.

На основні вищевикладеного було запропоновано програмний продукт, який варто використовувати при аудиті - CASE WARE AUDIT.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ПОСИЛАНЬ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 19. 07. 1999р. №40 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
2. Лисак В.Ю. Сутність заробітної плати та її значення в процесі економічного управління підприємством. *Економіка та суспільство*. 2016. № 4. - 6 с.
3. Макаревич А.Є. Економічний зміст та підходи до поняття «заробітна плата». *Електронний журнал Дніпровського державного аграрно-економічного університету*. 2015 № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3815>.
4. Ткаченко О. С., Величко Р. В. Економічна сутність поняття «оплата праці» та підходи до її визначення. *Наукові та прикладні аспекти удосконалення обліково-фінансового забезпечення підприємств в умовах нестійкої економіки: колективна монографія*. - Дніпро: Пороги, 2021. С.113-122.
5. Інструкція зі статистики заробітної плати: наказ Міністерства статистики України від 13.01.2004 р. № 5. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>.
6. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text>.
7. Буряк П.Ю. Економіка праці й соціально-трудова відносини. К.: Центр навчальної літератури. 2010. – 440 с.
8. Конституція України від 28.06.1996 р. №30 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>.
9. Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення: Постанова Кабінету Міністрів України від 17.07.2003р №1078. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1078-2003-%D0%BF#Text>.
10. Про Державний бюджет України на 2023 рік: Закон України від 03.11.2022 № 2710-IX URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2710-20#Text>.
11. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 р. № 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text>.

12. Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей: Закон України від 20.12.1991р. № 15 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2011-12#Text>.

13. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану: Закон України від 15.03.2023 № 2136- IX URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text>.

14. Про військовий обов'язок і військову службу: Закон України від 31.03.2023р. №27 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2232-12#Text>.

15. Про Загальнообов'язкове державне пенсійне страхування: Закон України від 09.07.2003р. №49- 51 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1058-15#Text>.

16. Про охорону праці: Закон України від 14.10.1992 №49 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2694-12#Text>.

17. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 № 2 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text>.

18. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.

19. Податковий кодекс України від 04.07.2003 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

20. Господарський кодекс України від 16.01.2003 №436-IV URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.

21. Національне положення (стандарт) 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>.

22. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» від 01.01.2012 URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011.

23. Гевлич Л. Л., Гевлич І. Г. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: навч. посіб. Вінниця: ДонНУ імені Василя Стуса, 2021. 128 с.

24. Деякі питання здійснення державного фінансового контролю в умовах воєнного стану : Постанова Кабінету міністрів України від 07.05.2022р. №561 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/561-2022-%D0%BF#Text>.

25. Про затвердження форм державного статистичного спостереження № 1-ПВ (місячна) «Звіт із праці» та № 1- ПВ (квартальна) «Звіт із праці»: Наказ Державної служби статистики України від 12.05.2022 №87 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0087832-22#Text>.

26. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо оптимізації трудових відносин: Коментар Міністерства економіки до Закону України від 01.07.2022р. № 2352- IX. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/ME220213>.

27. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо обліку трудової діяльності працівника в електронній формі: Закон України від 05.02.2021р. № 1217- IX URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1217-20#Text>.

28. Досьє Компанії: ТОВ «Хмільницька будівельна компанія». URL: https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/34680933/.

29. Про порядок повідомлення Державній фіскальній службі та її територіальним органам про прийняття працівника на роботу: Постанова Кабінету Міністрів України від 17.06.2015р. №413. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/413-2015-%D0%BF/ed20150617#Text>.

30. Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні: Закон України від 15.07.2021р. № 1667- IX URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1667-20/ed20210715#Text>.

31. Про державну статистику: Закон України від 17.09.1992 р. №2614. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2614-12>.

32. Про затвердження Порядку розроблення та затвердження кваліфікаційних характеристик: Наказ Міністерства соціальної політики України від 31.05.2017р. № 918 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0784-17#Text>.

33. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо окремих податків і зборів у період воєнного, надзвичайного стану: Проект Закону від 24.04.2022р. № 7311 URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/39493>.

34. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо окремих податків і зборів у період воєнного, надзвичайного стану» № 7311 від 24.04.2022: Висновок Комітету з питань фінансів, податкової та митної політики на проекти Законів України протокол від 29.04.2022р. №97 URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/1286037>.

35. Про внесення змін до підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України щодо диференційованого оподаткування військовим збором в умовах воєнного стану: Проект Закону від 17.11.2023р. №10267 URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/43244>.

36. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування військовим збором грошового забезпечення військовослужбовців та інших осіб, які беруть безпосередню участь у бойових діях в умовах воєнного стану: Закон України від 19.06.2023р. №2308-IX URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/43244>.

37. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати: Зміни до постанови Кабінету Міністрів від 08.02.1995р. №100 від 08.09.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/957-2023-%D0%BF#Text>.

38. Про внесення змін до Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» та Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування»: Закон України від 21.09.2022р. № 2620-IX URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2620-20#Text>.

39. Кім Ю. Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення: навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури. 2014. - 600 с.

40. Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури. 2014. - 496 с.

41. Кравчук Д.І., Артюх О.В. Аудит розрахунків з оплати праці: огляд типових порушень обліку та шляхи їх вирішення. *ЛОГОС*. URL: <https://ojs.ukrlogos.in.ua/index.php/2663-4139/article/view/6802>.

42. Ангеловська О.В., Синяєва Л.В. Аудит розрахунків з оплати праці та типові помилки і порушення, що можуть бути виявлені при його проведенні. *Збірник наукових праць ТДАУ*, 2014. № 1(25). С. 14-18.

43. Радіонова, Н.Й., Штронда, І.О. Проблеми обліку та аудиту розрахунків з оплати праці. *Міжнародний науковий журнал*. 2016. №11. С.104-106.

44. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258- VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>.

45. Гевлич Л.Л Аудит та бухгалтерська експертиза: навч. посіб. - Вінниця: ДонНУ імені Василя Стуса, 2020. 164 с.

46. Міжнародний стандарт аудиту 210 «Узгодження умов завдань з аудиту». URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-auditu>.

47. Міжнародний стандарт аудиту 300 «Планування» URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-auditu>.

48. Міжнародний стандарт аудиту 500 «Аудиторські докази». URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародnistandarti-auditu>.

49. Міжнародний стандарт аудиту 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики». URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-auditu>.

50. Міжнародний стандарт аудиту 230 «Аудиторська документація» URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-auditu>.

51. Про внесення змін до деяких законів України щодо удосконалення правових засад провадження аудиторської діяльності в Україні: Закон України №2597-IX від 20.09.2022 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2597-20#Text>.

52. Бойко О.В. Еволюція аудиту задля сталого розвитку: симбіоз нових технологій, компетенцій та досвіду: *Вісник МСЗФ*. 2023. №8. URL: https://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/FZ001944.

53. Карпенко Є.А., Коба О.В., Підвищення якості аудиту в умовах діджиталізації. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2022. № 1(01). С. 56-61.

54. Програмний продукт CASEWARE AUDIT. URL: <https://caseware.com.ua/audit/>.

55. Андрошук М.В., Гевлич Л.Л. Теоретичні основи організації оплати праці на вітчизняному підприємстві. *Вісник Донецького національного університету імені Василя Стуса. Економічні науки*. 2023. № 15. С.126-128

56. Андрошук М.В., Гевлич Л.Л. Проблеми первинного обліку кадрів вітчизняного підприємства в умовах воєнного стану. *Інформаційне суспільство: технологічні, економічні та технічні аспекти становлення. Економічні науки*. 2023. № 82. С.108-110.

57. Андрошук М.В., Гевлич Л.Л., Диджитал-аудит розрахунків з працівниками як напрям удосконалення обліку і аудиту. *Управління розвитком соціально-економічних систем: глобалізація, підприємництво, стале економічне зростання. Облік, аналіз і аудит: матеріали ХХІІ міжнар.наук.-практ.конф.*, м. Вінниця, 21 груд.2023. Вінниця, 2023.

ДОДАТКИ

