

Міністерство освіти і науки України
Університет митної справи та фінансів

Фінансовий факультет
Кафедра обліку, аудиту, аналізу і оподаткування

Кваліфікаційна робота магістра

на тему:

Організація обліку, аналіз та аудит розрахунків з оплати праці
(за матеріалами ТОВ «Дніпровський завод будівельних матеріалів»)

Виконав: студент групи ЕО24-1м
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Присяжний Д.В.
(прізвище та ініціали)

Керівник к.е.н., доцент Книшек О.О.
(наук. ступінь, вчене звання, прізвище та ініціали)

Рецензент _____
(місце роботи)

(посада)

(наук. ступінь, вчене звання, прізвище та ініціали)

Дніпро - 2026

АНОТАЦІЯ

Присяжний Д. В. Організація обліку, аналіз та аудит розрахунків з оплати праці (за матеріалами ТОВ «Дніпровський завод будівельних матеріалів»). – Кваліфікаційна робота магістра. Спеціальність «Облік і оподаткування». Університет митної справи та фінансів. Дніпро, 2026.

Ключові слова: заробітна плата, організація обліку, аналіз, аудит, мінімальна заробітна плата, єдиний соціальний внесок.

Метою кваліфікаційної роботи магістра є розгляд теоретичних, методологічних особливостей організації обліку заробітної плати підприємства та розробка рекомендацій щодо їх удосконалення.

Завданням роботи є систематизувати практичний досвід обліку заробітної плати на основі критичного аналізу наукової літератури та нормативно-правових джерел; проаналізувати діяльність ТОВ «Дніпровський завод будівельних матеріалів» в сучасних умовах господарювання; описати існуючу систему організації бухгалтерського обліку заробітної плати на підприємстві; розглянути особливості оподаткування заробітної плати на ТОВ «Дніпровський завод будівельних матеріалів»; провести аналіз заробітної плати ТОВ «Дніпровський завод будівельних матеріалів»; сформулювати пропозиції та заходи щодо покращення організації обліку, аналізу та оподаткування заробітної плати на підприємстві.

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є процес організації, методології та розвитку обліку, аналізу та оподаткування заробітної плати.

Предметом дослідження кваліфікаційної роботи є сукупність теоретичних, методологічних та практичних засад організації обліку, аналізу та оподаткування заробітної плати.

Кваліфікаційна робота магістра містить 81 сторінку друкованого тексту, 17 таблиць, 14 рисунків, список використаних джерел складається з 69 найменувань та 9 додатків.

ANNOTATION

Prysiashnyi D.V Organization of accounting, analysis and audit of payroll calculations (based on the materials of the limited liability company «Dnipro Construction Materials Plant»). University of Customs and Finance. Dnipro, 2026.

Key words: salary, accounting organization, analysis, taxation, minimum wage, single social contribution, tax social benefit.

The purpose of the master's qualification work is to consider the theoretical and methodological features of the enterprise's payroll accounting organization and to develop recommendations for their improvement.

The task of the work is to systematize the practical experience of accounting for wages based on a critical analysis of scientific literature and legal sources; to analyze the activity of LLC "Dniprovsky Zavod of Building Materials" in modern business conditions; describe the existing system of organization of wage accounting at the enterprise; to consider the peculiarities of taxation of wages at LLC "Dniprovskyi zavod of building materials"; conduct a salary analysis of LLC "Dniprovsky Zavod of Building Materials"; formulate proposals and measures to improve the organization of accounting, analysis and taxation of wages at the enterprise.

The object of research of qualification work is the process of organization, methodology and development of accounting, analysis and taxation of wages.

The subject of the research of the qualification work is a set of theoretical, methodological and practical principles of the organization of accounting, analysis and taxation of wages.

The master's qualification work contains 81 pages of printed text, 17 tables, 14 figures, the list of used sources consists of 69 titles and 9 appendices.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ЗАРОБІТНОЮ ПЛАТОЮ	7
1.1. Економічна сутність розрахунків з оплати праці	7
1.2. Теоретичні основи аудиту розрахунків за заробітною платою	14
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту заробітної плати.....	21
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	32
2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ Дніпровський завод будівельних матеріалів	32
2.2. Первинний облік оплати праці на підприємстві	38
2.3. Синтетичний і аналітичний облік оплати праці.....	41
2.4. Облік утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці.....	44
2.5. Аудит розрахунків з оплати праці	48
2.6. Аналіз розрахунків за заробітною платою	57
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	63
3.1.Шляхи оптимізації та регулювання обліку й оподаткування розрахунків за виплатами працівникам	63
3.2.Вдосконалення обліку розрахунків за виплатами працівникам із застосуванням сучасних інформаційних систем.....	70
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	77
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	81
ДОДАТКИ.....	89

ВСТУП

Забезпечення життєдіяльності та реалізація матеріальних і духовних потреб людини безпосередньо залежить від наявності фінансових ресурсів. Джерела отримання таких ресурсів є різноманітними: це може бути самостійна трудова чи підприємницька діяльність, надходження від володіння цінними паперами у формі дивідендів. Структура доходів працюючого населення охоплює винагороду за працю, виплати із соціальних фондів різних рівнів (загальнодержавних, регіональних, локальних, корпоративних), надходження від підприємницької активності, доходи від ведення особистого господарства та інші джерела. Переважна частина громадян у будь-якій державі забезпечує своє існування шляхом найманої праці, виступаючи носієм трудового потенціалу. За статистичними даними, структура виплат працівникам в Україні має такий вигляд: безпосередня оплата виконаної роботи становить близько 70%, різноманітні доплати та надбавки – 15%, соціальні виплати – 10%, дивіденди та відсотки – 5%.

Функціонування ринкового механізму економіки актуалізує питання належної організації та нормування трудової діяльності, зумовлює потребу у формуванні більш чіткої залежності між результатами праці та матеріальною винагородою. У цьому контексті особливого значення набуває вивчення теоретичних засад і практичних механізмів обліку та оцінки результативності системи оплати праці. Своєчасне та достовірне відображення витрат на оплату праці виступає ключовим фактором підвищення мотивації персоналу, зростання продуктивності, нарощування обсягів випуску продукції та послуг, покращення їх якісних характеристик і розширення асортименту. Раціонально побудована система аналізу належить до інструментів удосконалення системи управління суб'єктом господарювання, що сприяє належному виконанню поставлених завдань та підтриманню порядку у веденні справ. Рівень заробітної плати безпосередньо впливає на мотивацію до виробничої діяльності. Належна постановка обліку розрахунків з персоналом та вдосконалення його методичного забезпечення відіграє суттєву роль у визначенні та підвищенні показників продуктивності праці.

Питання нарахування, обліку та стимулюючої функції виплат працівникам підприємств незалежно від форми власності мають вагоме суспільне значення.

Теоретичні та практичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з персоналом досліджували численні науковці, зокрема: Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Васильчак С.В., Герасимович А.М., Голов С.Ф., Дмитренко Н.М., Дороніна О.А., Калина А.В., Кравченко Т.Г., Колот А.М., Кужельний М.В., Кулаковська Л.П., Лінник В.Г., Мазур В.С., Мельник М.А., Мних Є.В., Мурашко В.М., Островерха Р.Е., Пархоменко В.М., Папуша Н.С., Сук Л.К., Савченко В.Я., Сопко В.В., Ткаченко Н.М., Шаманська К.В., Шоляк О.Ю., Шульга Н.В. та інші. Визнаючи цінність наукового доробку зазначених авторів, водночас варто констатувати відсутність уніфікованих методичних підходів до аналізу трудових витрат та системи їх оплати. Проблематика побудови системи оплати праці, її облікового відображення та аналізу розрахунків з працівниками залишається однією з найактуальніших, адже в період економічної нестабільності, зниження обсягів реалізації та оптимізації чисельності персоналу трансформуються підходи до організації праці та її винагородження. Викладене обумовлює актуальність обраної теми дослідження.

Метою кваліфікаційної роботи магістра є розгляд теоретичних, методологічних особливостей організації обліку заробітної плати підприємства та розробка рекомендацій щодо їх удосконалення.

Для досягнення мети дослідження було поставлено такі завдання:

- систематизувати практичний досвід обліку заробітної плати на основі критичного аналізу наукової літератури та нормативно-правових джерел;
- проаналізувати діяльність ТОВ “Дніпровський завод будівельних матеріалів” в сучасних умовах господарювання;
- описати існуючу систему організації бухгалтерського обліку заробітної плати на підприємстві;
- розглянути особливості оподаткування заробітної плати на ТОВ “Дніпровський завод будівельних матеріалів”;

- провести аналіз заробітної плати ТОВ “Дніпровський завод будівельних матеріалів”;
- сформулювати пропозиції та заходи щодо покращення організації обліку, аналізу та оподаткування заробітної плати на підприємстві.

Об’єктом дослідження кваліфікаційної роботи є процес організації, методології та розвитку обліку, аналізу та оподаткування заробітної плати.

Предметом дослідження кваліфікаційної роботи є сукупність теоретичних, методологічних та практичних засад організації обліку, аналізу та оподаткування заробітної плати.

У роботі було використано такі загальнонаукові методи пізнання: спостереження, вимірювання взаємозв’язків, порівняння, узагальнення, абстракції, індукції і дедукції, поєднання аналізу й синтезу, історичного і логічного підходів (з метою дослідження сутності оплати праці і розрахунків з оплати праці, механізму організації оплати праці, структури заробітної плати та фонду оплати праці, основних елементів бухгалтерського обліку розрахунків, що пов’язані з нею), а також спеціальні методи: економічного аналізу, економіко-математичні – переважно під час з’ясування ефективності використання трудових ресурсів у досліджуваному підприємстві.

Інформаційну базу дослідження становлять законодавчі і нормативні акти, якими регламентуються облік розрахунків за виплатами працівникам і порядок оподаткування, матеріали науково-практичних конференцій, наукові праці зарубіжних і вітчизняних учених, періодичні видання, статистична інформація, річна звітність досліджуваного господарства..

Кваліфікаційна робота магістра складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 42 найменувань. Загальний обсяг роботи становить 84 сторінки друкованого тексту, включає 17 таблиць, 14 рисунків та 9 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ

РОЗРАХУНКІВ ЗА ЗАРОБІТНОЮ ПЛАТОЮ

1.1. Економічна сутність розрахунків з оплати праці

Мінімальна заробітна плата являє собою законодавчо закріплений найменший розмір винагороди за працю, що належить працівникові за відпрацювання повної місячної або погодинної норми робочого часу. Законодавством передбачено одночасне встановлення мінімальної заробітної плати у двох вимірах — місячному та погодинному.

До складу мінімальної заробітної плати не входять різноманітні доплати, надбавки, а також виплати заохочувального та компенсаційного характеру.

Мінімальна заробітна плата виступає гарантією соціального захисту з боку держави та є обов'язковою для застосування на всій території країни підприємствами, установами, організаціями будь-яких організаційно-правових форм та форм власності, а також фізичними особами-роботодавцями.

Величина мінімальної заробітної плати формується з огляду на життєві потреби працівників та членів їхніх родин, вартість споживчого кошика, достатнього для підтримання нормальної життєдіяльності та збереження здоров'я працездатної особи, вартість необхідного набору непродовольчих товарів і базових послуг для задоволення соціально-культурних потреб, а також з урахуванням середнього рівня оплати праці в країні, показників продуктивності та стану ринку праці.

Законодавчо закріплено, що мінімальна заробітна плата не може бути меншою за прожитковий мінімум, визначений для працездатного населення.

Відповідно до Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» від 06.12.2016 р. № 1774-VIII було запроваджено статтю 31 «Гарантії забезпечення мінімальної заробітної плати», згідно з якою винагорода працівника за повністю відпрацьовану місячну чи годинну норму не може бути нижчою за встановлений мінімум.

Під час розрахунку заробітної плати з метою дотримання її мінімального рівня не беруться до уваги: доплати за працю у шкідливих умовах та з підвищеним ризиком для здоров'я, винагорода за нічну та понаднормову роботу, надбавки за роз'їзний характер діяльності, святкові та ювілейні премії.

Коли нарахована заробітна плата особи, яка повністю відпрацювала місячну норму, виявляється меншою за законодавчо визначений мінімум, роботодавець зобов'язаний здійснити донарахування до встановленого рівня. Така доплата провадиться щомісяця разом із виплатою основної заробітної плати. Аналогічне донарахування здійснюється, якщо через особливості періодичності виплати окремих складових загальна сума виявляється нижчою за мінімальний поріг.

За умови оформлення трудових відносин на засадах неповної зайнятості або у випадку невиконання працівником повного обсягу місячної норми праці, мінімальна заробітна плата нараховується пропорційно фактично відпрацьованому часу.

Погодинний розмір мінімальної заробітної плати використовується суб'єктами господарювання всіх форм власності та фізичними особами-підприємцями, що залучають найману працю, при застосуванні погодинної системи оплати.

Фонд оплати праці формується з таких складових:

1. Основна заробітна плата – винагорода за виконання трудових функцій згідно з установленими нормативами (нормами часу, виробітку, обслуговування, посадовими інструкціями). Для робітників вона визначається через тарифні ставки, оклади та відрядні розцінки, для службовців – через посадові оклади.

2. Додаткова заробітна плата – винагорода, що виплачується понад базові норми за досягнення у праці, творчий внесок та роботу в особливих умовах. Охоплює доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати відповідно до законодавства, а також премії за досягнення виробничих показників.

Систематизований перелік доплат і надбавок до тарифних ставок та посадових окладів міжгалузевого характеру представлено у Додатку А.

3. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати – охоплюють річні винагороди за підсумками діяльності, премії згідно зі спеціальними положеннями,

грошові та матеріальні виплати, не передбачені чинними нормативними актами або такі, що перевищують встановлені ними норми.

Компенсаційні виплати включають передбачені законодавством надбавки: за роботу в польових умовах, у віддалених та прирівняних до них районах, на територіях радіоактивного забруднення; відшкодування при переїзді до іншої місцевості; виплати при переведенні на легшу роботу за медичними показаннями; компенсації при тимчасовому переміщенні через виробничу потребу; оплата вимушеного простою; виплати учасникам страйкових акцій тощо.

Умови оплати праці за контрактом визначаються домовленістю сторін з дотриманням норм законодавства та положень колективного договору і безпосередньо пов'язуються з виконанням контрактних зобов'язань.

Закон України «Про оплату праці» встановлює пріоритетність виплати заробітної плати: підприємства спочатку розраховуються з працівниками, а вже потім здійснюють інші платежі.

Фінансовим джерелом для виплати заробітної плати на госпрозрахункових підприємствах є отримані доходи та інші надходження від господарської діяльності, для бюджетних установ – асигнування з відповідних бюджетів.

Базовими формами оплати праці виступають погодинна та відрядна. Погодинна форма передбачає залежність розміру заробітку від тарифної ставки, встановленої для конкретного виду робіт, та фактичної тривалості робочого часу.

Відрядна форма характеризується прямою залежністю винагороди від кількісних та якісних параметрів виготовленої продукції або виконаних робіт. Вона реалізується у двох варіантах:

- індивідуальна;
- колективна (бригадна).

Системи оплати праці поділяються на тарифну та альтернативні, що базуються на оцінюванні складності трудових операцій та кваліфікаційного рівня виконавців.

Форми і системи оплати праці є ключовими елементами її організації, що забезпечують взаємозв'язок між винагородою та індивідуальними й колективними результатами діяльності (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Форми та системи оплати праці
Джерело: Складено автором на основі [54].

Основні системи компенсації включають:

1. Компенсація на основі результатів: У цій системі дохід працівника базується на загальному обсязі виконаної роботи, стандартизованих термінах, погодинній оплаті праці та терміновості завдання.
2. Система погодинного преміювання: У цій системі працівники отримують базову зарплату плюс бонуси за покращення результатів роботи.
3. Система преміювання на основі результатів: Окрім фіксованої зарплати, що розраховується на основі кількості виготовлених виробів або обсягу роботи, працівники можуть отримувати бонуси за перевищення планових показників, покращення якості продукції та збільшення обсягу роботи.
4. Прогресивна система компенсації на основі результатів: У цій системі компенсація базується на обсязі виконаної роботи або кількості виготовлених

виробів, що перевищують заздалегідь визначений стандарт; компанії можуть використовувати прогресивні ставки.

5. Основою системи компенсації є система грейдів посад, яка включає грейди посад, ставки оплати праці, плани компенсації та професійні стандарти (кваліфікаційні характеристики).

Установи та організації самостійно розробляють власні графіки та системи оплати праці через колективні договори, виходячи з вимог та гарантій, передбачених законодавством, генеральними угодами та галузевими угодами.

Система оплати праці базується на системі, що базується на відпрацьованості, де робота розподіляється відповідно до її складності, а заробітна плата працівників визначається відповідно до їхньої кваліфікації та рівня роботи. Це є основою для визначення та класифікації заробітної плати.

Система оплати праці (відпрацьований норматив) для працівників бюджетних установ, підрозділів та організацій базується на таких двох положеннях:

- Мінімальна заробітна плата (відпрацьований норматив), встановлена Кабінетом Міністрів України;
- Ієрархія заробітної плати (відпрацьований норматив) та коефіцієнт заробітної плати.

Мінімальна заробітна плата для державних службовців (відпрацьований норматив) не повинна бути меншою за прожитковий мінімум для працездатних осіб, який встановлюється на 1 січня кожного року.

Виконувана робота класифікується в межах певної категорії заробітної плати, а рівень кваліфікації працівника визначається роботодавцем або його уповноваженим представником на основі професійних стандартів (кваліфікаційних характеристик) та за погодженням з обраними органами (представниками) місцевих профспілкових організацій.

Вимоги до кваліфікації працівника, професійні знання, обов'язки, відповідальність та професійне керівництво визначаються відповідно до професійних стандартів або кваліфікаційних характеристик його професії.

Порядок встановлення та прийняття професійних стандартів встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Порядок встановлення та прийняття кваліфікаційних характеристик встановлює центральний орган виконавчої влади, що відповідає за формування трудової та соціальної політики. Інші системи компенсації можуть визначатися шляхом укладання колективних договорів. За відсутності колективного договору роботодавець або його уповноважений представник видає наказ (розпорядження) після консультацій з виборним органом (представниками) місцевої профспілкової організації. За відсутності місцевої профспілкової організації це визначається уповноваженими представниками, вільно обраними працівниками.

Оплата праці за посадою: це щомісячна заробітна плата, що належить керівникам, фахівцям, спеціалістам та технікам. Метод її розрахунку аналогічний до того, що використовується для визначення стандартів заробітної плати працівників.

Стандарт заробітної плати: Це стосується розміру заробітної плати, розрахованого на основі кваліфікації працівника, обсягу роботи (складності роботи або робочого часу) та стандарту заробітної плати для відповідної категорії в таблиці діапазонів заробітної плати, без урахування премій, надбавок, премій та інших виплат.

Діапазон заробітної плати: Це один з елементів таблиці діапазонів заробітної плати, який використовується для опису складності роботи та необхідного рівня кваліфікації для її виконання.

Стандарт заробітної плати та таблиця діапазонів заробітної плати складають основу системи оплати праці.

Стандарт заробітної плати вказує на розмір компенсації, яку працівник отримує за одиницю часу. Для досягнення однакового управління заробітною платою на національному рівні розробляються стандарти заробітної плати та кваліфікаційні списки, що визначають кваліфікаційні характеристики для кожної категорії роботи та професійні знання та навички, необхідні для цієї категорії. Українське трудове законодавство та законодавство про заробітну плату

передбачають, що заробітна плата працівників першого рівня повинна перевищувати законодавчо встановлену мінімальну заробітну плату. У цьому випадку необхідно дотримуватися вимог генеральної та допоміжних угод.

Таблиця діапазонів заробітної плати – це низка кваліфікаційних рівнів та відповідних їм шкал оплати праці, які визначають стандарти оплати праці працівників на основі складності роботи та кваліфікації працівників. Графік діапазонів оплати праці повинен охоплювати працівників усіх професій та посад у компанії: від некваліфікованих робітників (найнижчий рівень оплати праці) до керівників (найвищий рівень оплати праці). Кількість діапазонів оплати праці залежить від конкретних видів діяльності, структури працівників та їхньої кваліфікації. Графік діапазонів оплати праці (або план оплати праці) складається на основі окладів працівників найнижчого рівня та коефіцієнтів оплати праці (оплата за посадою) між різними кваліфікаціями (різними посадами). На основі цих стандартів оплати праці та кваліфікаційних рекомендацій компанія класифікує роботи та працівників відповідно до цих стандартів, визначаючи категорії робіт, які виконує компанія, визначаючи рівні кваліфікації працівників та відносячи їх до відповідних категорій.

Графік стандартів оплати праці є основою для створення шкали оплати праці та додається до неї.

Для визначення окладів, надбавок та пільг працівникам керівництво компанії створює постійний комітет з питань стандартів оплати праці. До складу комітету входять заступник директора з економічних питань, економіст, головний бухгалтер, спеціаліст з управління персоналом та лідер профспілки. Президент компанії очолює Комітет з питань стандартів оплати праці. На основі графіка стандартів оплати праці складається стандартизований штатний розклад. Кількість посад та загальна кількість працівників у штатному розкладі повинні відповідати графіку «Норми оплати праці». Назви посад також повинні відповідати графіку професійної класифікації. Штатний розклад має бути поданий на затвердження до вищого органу.

Заробітна плата адміністративного персоналу, інженерів, техніків та працівників загального призначення розраховується погодинно або з погодинними преміями. Це базується на штатному розкладі та планах оплати праці для кожної посади.

Форма та система оплати праці, норми праці, ставки, норми оплати праці, плани компенсації, умови виконання, надбавки та премії визначаються колективним договором. За відсутності колективного договору вони визначаються за погодженням з профспілковим комітетом або будь-яким іншим компетентним органом. Усі компанії, установи та організації, які наймають працівників та є юридичними особами, незалежно від їхньої структури власності чи управління, зобов'язані мати колективний договір. «Графік оплати праці» є основним внутрішнім документом, що регулює компенсаційні відносини між працівниками та компаніями, і рекомендується, щоб кожна компанія вела такий графік. Цей графік, як правило, додаток до колективного договору, затверджується як керівництвом компанії, так і колективним переговорним органом працівників. У графіку визначено структуру компенсації, категорії та ставки окладів, процедури оцінки заробітної плати працівників, процедури розподілу заробітної плати, надбавки та премії, а також інші положення щодо компенсації.

1.2. Теоретичні основи аудиту розрахунків за заробітною платою

Аудит розрахунків за заробітною платою є важливою складовою аудиторської перевірки діяльності підприємства, оскільки витрати на оплату праці становлять значну частку в загальній структурі витрат більшості суб'єктів господарювання. Крім того, облік розрахунків з оплати праці характеризується високим рівнем трудомісткості, великою кількістю первинних документів та складністю розрахунків, що обумовлює підвищений ризик виникнення помилок та порушень.

За своєю економічною сутністю аудит заробітної плати являє собою незалежну перевірку даних бухгалтерського обліку, первинних документів,

звітності щодо розрахунків з оплати праці з метою висловлення обґрунтованої думки про достовірність відображення у фінансовій звітності інформації про розрахунки з працівниками та відповідність здійснених операцій чинному законодавству.

Основною метою аудиту розрахунків за заробітною платою є встановлення достовірності, повноти та своєчасності відображення в обліку та звітності операцій з нарахування, виплати заробітної плати, утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці, а також відповідності цих операцій вимогам чинного законодавства України.

Досягнення мети аудиту забезпечується вирішенням комплексу взаємопов'язаних завдань:

Перевірка дотримання трудового законодавства, зокрема правильності оформлення трудових відносин, укладення трудових договорів, дотримання встановленого мінімального розміру заробітної плати, режиму робочого часу та часу відпочинку.

Оцінка системи внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці, включаючи аналіз організаційної структури підрозділів, що беруть участь у процесі нарахування та виплати заробітної плати, оцінку ефективності процедур контролю за табельним обліком, нарахуванням та виплатою заробітної плати.

Перевірка обґрунтованості нарахування заробітної плати, що передбачає підтвердження відповідності застосованих форм і систем оплати праці положенням колективного договору та штатного розпису, перевірку правильності розрахунку заробітної плати за окладами, тарифними ставками, відрядними розцінками, а також нарахування премій, доплат, надбавок та інших видів заохочувальних і компенсаційних виплат.

Підтвердження правильності розрахунку утримань із заробітної плати, включаючи перевірку обчислення податку на доходи фізичних осіб, військового збору, утримань за виконавчими листами, профспілкових внесків та інших утримань, передбачених законодавством або ініційованих працівником.

Перевірка достовірності нарахування єдиного соціального внеску на фонд оплати праці, відповідності бази нарахування та ставок чинному законодавству, своєчасності та повноти перерахування ЄСВ до бюджету.

Контроль повноти та своєчасності виплати заробітної плати працівникам, відповідності строків виплати вимогам законодавства, правильності оформлення операцій з виплати заробітної плати готівкою та в безготівковій формі.

Перевірка правильності відображення в обліку операцій з оплати праці, включаючи аналіз кореспонденції рахунків, правильності віднесення витрат на оплату праці до собівартості продукції або на інші рахунки витрат, достовірності залишків за рахунками розрахунків з оплати праці.

Оцінка достовірності відображення інформації про оплату праці у фінансовій звітності, зокрема у примітках до фінансової звітності щодо середньооблікової чисельності працівників, фонду оплати праці, заборгованості з оплати праці.

Аудит розрахунків за заробітною платою здійснюється на основі загальних принципів аудиту, визначених Міжнародними стандартами аудиту та Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», а також специфічних принципів, що відображають особливості цієї ділянки обліку.

Принцип незалежності передбачає, що аудитор повинен бути незалежним від клієнта як організаційно, так і матеріально, що забезпечує об'єктивність аудиторської перевірки та висловлення неупередженої думки про стан обліку розрахунків з оплати праці.

Принцип чесності та об'єктивності вимагає від аудитора неупередженого підходу до розгляду питань та формування висновків, які базуються виключно на отриманих аудиторських доказах, без впливу особистих переконань або інтересів клієнта.

Принцип професійної компетентності полягає в тому, що аудитор повинен володіти достатніми знаннями трудового законодавства, податкового законодавства в частині оподаткування доходів фізичних осіб, законодавства про соціальне страхування, а також методології обліку розрахунків з оплати праці для якісного проведення аудиторської перевірки.

Принцип конфіденційності зобов'язує аудитора не розголошувати інформацію про розміри заробітної плати працівників, персональні дані, комерційну таємницю клієнта, отриману в процесі аудиту, без відповідного дозволу або законних підстав.

Принцип професійної поведінки передбачає дотримання аудитором норм професійної етики, законодавства та стандартів аудиту при проведенні перевірки розрахунків з оплати праці.

Принцип документування вимагає обов'язкової фіксації всіх аудиторських процедур, отриманих доказів та висновків у робочих документах аудитора, що забезпечує можливість обґрунтування аудиторської думки.

Принцип суттєвості означає, що аудитор має зосередити увагу на тих аспектах обліку заробітної плати та помилках, які можуть істотно вплинути на фінансову звітність та рішення користувачів цієї звітності.

Принцип аудиторського ризику передбачає оцінку ймовірності того, що аудитор висловить невідповідну думку у випадках, коли у фінансовій звітності є суттєві викривлення інформації про розрахунки з оплати праці.

Принцип відповідності законодавству вимагає перевірки всіх операцій з оплати праці на відповідність нормам Кодексу законів про працю України, Податкового кодексу, законодавства про соціальне страхування та іншим нормативно-правовим актам.

Залежно від різних критеріїв класифікації аудит розрахунків за заробітною платою можна поділити на декілька видів, кожен з яких має свої особливості та призначення.

За суб'єктом проведення розрізняють:

Зовнішній аудит проводиться незалежними аудиторськими фірмами або аудиторами на договірних засадах. Зовнішній аудит заробітної плати може здійснюватися як у складі обов'язкового аудиту фінансової звітності, так і як окреме завдання на замовлення власників або керівництва підприємства. Результатом зовнішнього аудиту є аудиторський висновок, який підтверджує або не підтверджує достовірність інформації про розрахунки з оплати праці.

Внутрішній аудит здійснюється власною службою внутрішнього аудиту підприємства або залученими фахівцями для потреб управління. Внутрішній аудит розрахунків з оплати праці орієнтований на виявлення недоліків у системі обліку та контролю, надання рекомендацій щодо їх усунення, підвищення ефективності використання трудових ресурсів та оптимізації витрат на оплату праці.

За метою проведення виділяють:

Обов'язковий аудит проводиться відповідно до вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» для підприємств, які відповідають встановленим критеріям. При цьому перевірка розрахунків з оплати праці є складовою частиною загального аудиту фінансової звітності.

Ініціативний аудит здійснюється за рішенням власників або керівництва підприємства незалежно від наявності законодавчої вимоги. Ініціативний аудит заробітної плати може проводитися для отримання інформації про стан обліку перед прийняттям важливих управлінських рішень, при підготовці до продажу бізнесу, залученні інвестицій тощо.

За характером завдання розрізняють:

Аудит фінансової звітності, в рамках якого перевіряється достовірність відображення інформації про розрахунки з оплати праці у балансі, звіті про фінансові результати та примітках до фінансової звітності.

Спеціальний аудит (завдання з надання впевненості) щодо окремих аспектів обліку заробітної плати, наприклад, перевірка правильності нарахування та сплати податків і зборів з фонду оплати праці, аудит ефективності системи преміювання тощо.

Погоджені процедури, коли аудитор виконує конкретні процедури щодо розрахунків з оплати праці, узгоджені із замовником, та надає фактичні результати без висловлення аудиторської думки.

За обсягом перевірки виділяють:

Суцільний аудит, який передбачає перевірку всіх операцій з оплати праці за певний період. Такий підхід застосовується рідко через високу трудомісткість та економічну недоцільність.

Вибірковий аудит, коли перевірка підлягає лише частина операцій, відібраних за певними критеріями або випадковим чином. Вибірковий метод є найбільш поширеним у практиці аудиту, оскільки дозволяє отримати достатні аудиторські докази при оптимальних витратах часу та ресурсів.

За часом проведення:

Попередній аудит здійснюється до завершення звітної періоду і спрямований на виявлення проблемних аспектів обліку та контролю для їх своєчасного усунення.

Поточний аудит проводиться безпосередньо в звітному періоді та дозволяє контролювати правильність ведення обліку в режимі реального часу.

Подальший (ретроспективний) аудит здійснюється після закінчення звітної періоду та є найбільш поширеним видом аудиту фінансової звітності.

Ефективність аудиторської перевірки розрахунків за заробітною платою значною мірою залежить від повноти та якості використовуваних джерел інформації. Всю сукупність інформаційних джерел можна класифікувати на декілька груп.

Нормативно-правові документи включають Кодекс законів про працю України, Податковий кодекс України, Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», Закон України «Про оплату праці», Закон України «Про відпустки», Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Інструкцію про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, методичні рекомендації та інші нормативні акти, що регулюють відносини у сфері оплати праці.

Організаційно-розпорядчі документи підприємства складаються зі статуту підприємства, колективного договору, положення про оплату праці, положення про преміювання, посадових інструкцій, штатного розпису, графіка відпусток, наказів про прийняття на роботу, переведення, звільнення працівників, накази про заохочення, стягнення, направлення у відрядження тощо.

Первинні документи з обліку праці та її оплати представлені трудовими договорами (контрактами), особовими картками працівників, табелями обліку використання робочого часу, нарядами на відрядну роботу, документами про брак продукції, розрахунково-платіжними відомостями, платіжними відомостями, розрахунковими відомостями, виплатними документами, розрахунками відпусток, лікарняними листками, довідками про доходи працівників тощо.

Регістри бухгалтерського обліку включають журнали-ордери або відомості за рахунками обліку розрахунків з оплати праці (рахунок 66 «Розрахунки з оплати праці», рахунок 65 «Розрахунки за страхуванням», рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами»), Головну книгу, оборотно-сальдові відомості, аналітичні картки обліку розрахунків з працівниками.

Фінансова звітність охоплює Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал, Примітки до річної фінансової звітності, де розкривається інформація про витрати на оплату праці, заборгованість перед персоналом, середньооблікову чисельність працівників.

Податкова звітність та звітність з соціального страхування включає податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, та сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ), Звіт про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску.

Статистична звітність представлена звітом про використання робочого часу, звітом з праці, інформацією про заборгованість з виплати заробітної плати та іншими формами статистичної звітності.

Документи внутрішнього контролю складаються з положень про внутрішній контроль, актів інвентаризації розрахунків з персоналом з оплати праці, актів внутрішніх ревізій, довідок служби внутрішнього аудиту.

Пояснення та довідки посадових осіб включають письмові пояснення головного бухгалтера, працівників бухгалтерії, кадрової служби, керівників

структурних підрозділів щодо окремих аспектів обліку та нарахування заробітної плати.

Комплексне використання всіх груп інформаційних джерел дозволяє аудитору отримати достатні та прийнятні аудиторські докази для формування обґрунтованої думки про стан обліку розрахунків за заробітною платою.

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та оподаткування заробітної плати

Базові економічні, правові та організаційні принципи формування системи оплати праці для суб'єктів господарювання всіх форм власності в Україні закріплені у Законі України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. Поряд із цим основоположним актом, процес нарахування заробітної плати регламентується Конституцією України, Кодексом законів про працю України (КЗпП), Цивільним та Господарським кодексами, законами «Про колективні договори і угоди», «Про відпустки», а також комплексом інших законодавчих і підзаконних нормативних документів.

Відповідно до ст. 94 КЗпП заробітна плата визначається як винагорода, що обчислюється переважно у грошовій формі та виплачується роботодавцем або уповноваженою ним особою працівникові за виконання трудових функцій [13].

Величина заробітної плати обумовлюється рівнем складності та специфікою умов праці, професійними та діловими характеристиками працівника, досягнутими результатами діяльності, а також фінансово-господарськими показниками підприємства. При цьому верхня межа заробітку законодавчо не лімітується.

Номінальна заробітна плата відображає кількість грошових одиниць, отриманих працівником за певний період.

Реальна заробітна плата характеризує купівельну спроможність отриманого заробітку, тобто обсяг товарів і послуг, який працівник може придбати за свою грошову винагороду.

Механізми державного та договірної регулювання оплати праці, права працівників на винагороду та їх правовий захист регламентуються КЗпП, Законом «Про оплату праці» та відповідними підзаконними актами.

Згідно зі ст. 1 КЗпП цей кодифікований акт упорядковує трудові правовідносини усіх категорій працівників, спрямовуючи їх на підвищення продуктивності та якості праці, зростання ефективності суспільного виробництва, що створює передумови для піднесення матеріального та культурного добробуту працюючих, зміцнення трудової дисципліни та формування ставлення до праці як до першочергової життєвої потреби.

Регулювання організації оплати праці здійснюється через систему законодавчих та нормативних актів, Генеральну угоду загальнодержавного рівня, галузеві та територіальні угоди, колективні та індивідуальні трудові договори.

Державний вплив на сферу оплати праці реалізується через встановлення мінімального розміру заробітної плати, визначення державних норм і гарантій, регламентацію умов та розмірів оплати для працівників бюджетної сфери та керівників державних підприємств, а також через механізм диференційованого оподаткування трудових доходів на підставі Закону «Про оплату праці», КЗпП та інших нормативних документів.

Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» від 06.12.2016 р. № 1774-VIII було модифіковано положення ст. 95 КЗпП та ст. 3 Закону «Про оплату праці» [13].

На підприємстві ведення обліку кадрового складу та заробітної плати здійснюється на засадах документальності, достовірності та уніфікованості для всіх секторів економіки. Працівники реалізують конституційне право на працю через укладання трудового договору відповідно до чинного законодавства, який конкретизує взаємні права та обов'язки сторін, порядок оплати праці, здійснення обов'язкових відрахувань та утримань. У зв'язку з цим на підприємстві запроваджується оперативний і бухгалтерський облік праці та її винагородження.

Для належного виконання облікових функцій на підприємстві забезпечується:

- моніторинг чисельності персоналу та використання робочого часу;

- розподіл витрат на оплату праці за об'єктами калькулювання собівартості;
- належне документальне оформлення виробітку робітників та службовців;
- своєчасне нарахування та перерахування податкових платежів до бюджету;
- формування статистичної звітності з питань праці;
- вчасне нарахування заробітної плати, допомог та здійснення їх виплати.

Складність сучасної ситуації у сфері розрахунків з персоналом підтверджує актуальність обраної проблематики дослідження.

Величина заробітної плати визначається сукупністю факторів різної природи – виробничих, інфраструктурних, ринкових, соціальних, монетарних тощо, які традиційно класифікують на зовнішні та внутрішні (рис. 1.2).

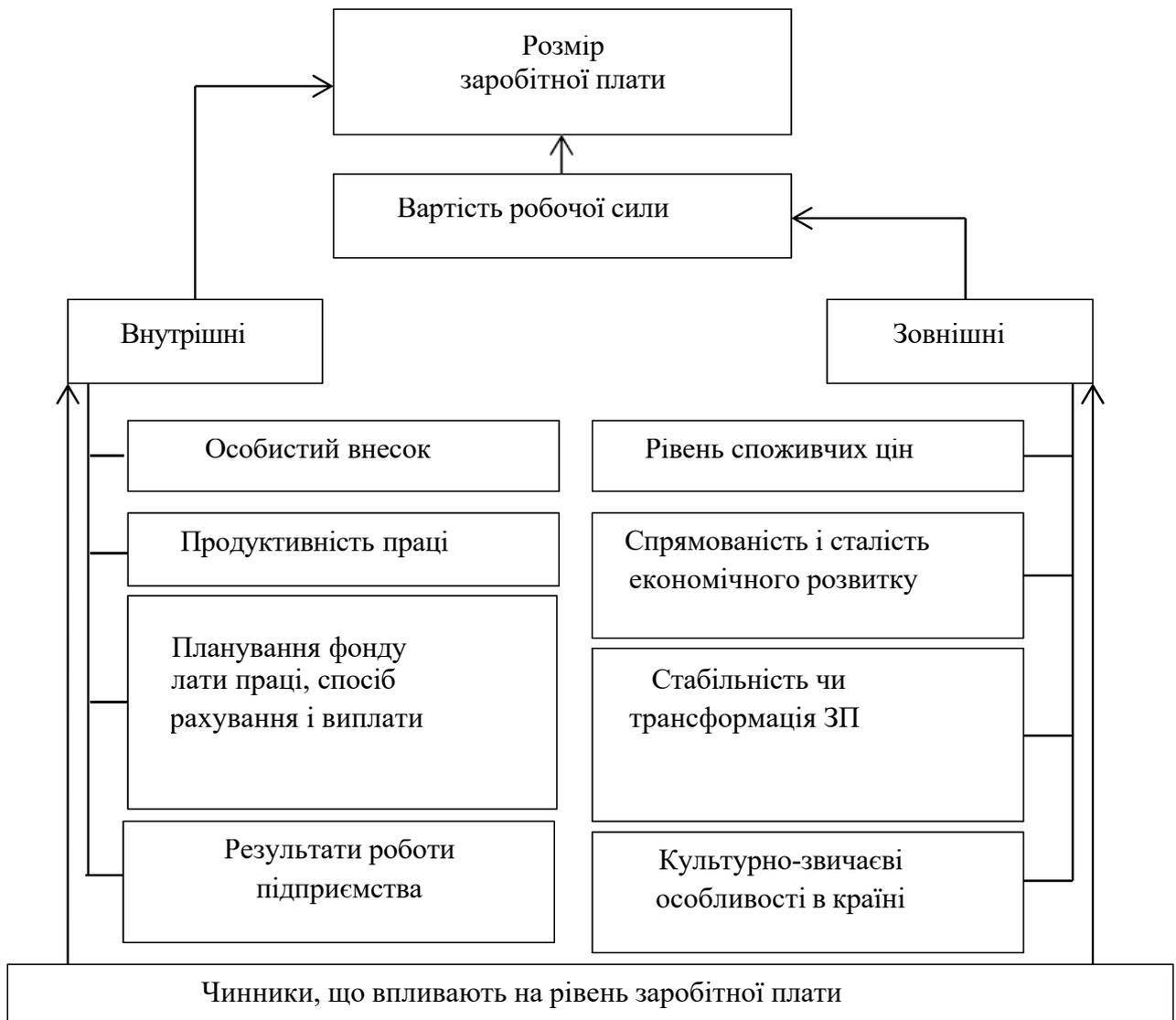


Рис. 1.2. Чинники, які впливають на рівень заробітної плати
Джерело: Складено автором на основі [54].

Конкретизуючи фактори впливу на величину заробітної плати, доцільно розглянути їх детальніше [54]:

Внутрішні фактори – безпосередньо пов'язані з обсягом та ефективністю трудової діяльності працівника і формуються в межах конкретного суб'єкта господарювання. Вони чинять прямий вплив на рівень оплати праці:

- кількісний склад працівників, індивідуальний трудовий внесок кожного, досягнуті результати роботи;
- загальний рівень продуктивності на підприємстві, штатна чисельність, пропорції між виробничим персоналом та адміністративно-допоміжними працівниками;
- діюча модель оплати праці, методи оцінювання кількісних та якісних показників роботи, система обліку праці, алгоритми нарахування винагороди, співвідношення базової та змінної частин заробітку, механізми матеріального заохочення;
- загальна ефективність функціонування підприємства, обсяг отриманого прибутку та пріоритети його використання, стратегічні орієнтири розвитку.

Зовнішні фактори — опосередковано впливають на формування вартості робочої сили і, відповідно, на рівень заробітної плати:

- динаміка споживчих цін та інфляційні процеси, що визначають загальну вартість ресурсів для відтворення трудового потенціалу. Сюди також належать стійкість національної валюти та коливання обмінних курсів;
- макроекономічна стабільність та вектор розвитку національної економіки. Принципове значення має поточна фаза економічного циклу та прогнози подальшого розвитку. Зокрема, високі інфляційні очікування провокують вимоги щодо підвищення заробітків, тоді як у кризові періоди рівень оплати праці знижується;
- стабільність або трансформація суспільних інституцій. Як правило, масштабні реформи, що змінюють інституційні основи суспільства,

супроводжуються уповільненням економічної динаміки та зниженням заробітної плати;

- національні культурні та побутові традиції. Загальний рівень життя в країні та соціальні очікування населення суттєво впливають на вартісну оцінку робочої сили.

Ключовим компонентом механізму здійснення розрахунків з оплати праці виступає його нормативно-правова база. Вона є складовою господарського механізму підприємства поряд з іншими видами забезпечення — організаційним, фінансовим, ресурсним, кадровим тощо. Нормативно-правове регулювання стандартизує певні типи суспільних відносин, трансформуючи їх у правовідносини — формалізовану модель соціальної взаємодії.

Нормативно-правове забезпечення обліку розрахунків з оплати праці уможливорює стандартизацію відносин між працівником і роботодавцем щодо: обліку обсягу виконаної роботи; оцінювання її якості та значущості для загальних результатів діяльності; захисту трудових прав та повноважень сторін; визначення розміру винагороди та забезпечення об'єктивності її нарахування; проведення розрахункових операцій; виконання зобов'язань роботодавця перед державою як платника податків і податкового агента; документального відображення всіх зазначених аспектів.

Нормативно-правова база обліку та розрахунків з оплати праці ґрунтується на комплексі законодавчих актів різного змісту та призначення.

Загалом сукупність нормативних документів, що регламентують облік розрахунків з оплати праці, систематизується у три основні категорії (рис. 1.3):

Правовстановлюючі — закріплюють базові дефініції у сфері оплати праці та заробітної плати, визначають порядок реалізації правовідносин щодо винагородження та його обліку, встановлюють обмеження або обов'язковість окремих процедур при визначенні та виплаті заробітної плати. Іншими словами, ці акти регламентують сутнісні та змістовні аспекти правовідносин у процесі визначення, нарахування та виплати винагороди за працю.

Методологічно-розрахункові — регулюють переважно способи кількісного

виміру обсягу праці, алгоритми обчислення заробітної плати, порядок формування відповідних статистичних показників, визначення величини зобов'язань роботодавця перед державою, що виникають у процесі розрахунків з персоналом.

Обліково-розрахункові – безпосередньо визначають процедури та правила ведення обліку розрахунків з оплати праці.

Як і в інших галузях економічного та фінансового права, окремі законодавчі норми можуть мати комплексний характер, поєднуючи правовстановлюючі положення з методологічно-розрахунковими елементами.



Рис. 1.3. Система законодавчих та нормативних актів, що регламентують облік розрахунків з оплати праці на підприємстві

Джерело: Складено автором на основі [54].

Точність обліку заробітної плати також залежить від системи бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік та управління заробітною платою – це низка процедур, які власники бізнесу здійснюють для забезпечення запису та узагальнення економічних даних, надання інформації, необхідної для звітності та прийняття управлінських рішень [21].

Організація нарахування заробітної плати будь-якої компанії залежить від існуючої системи нарахування заробітної плати, трудового регламенту та управління обліком компанії. Процеси документообігу повинні забезпечувати проходження кожного оригінального документа через оптимальну кількість відділів та співробітників, мінімізуючи час зберігання документів у кожному відділі, сприяючи покращенню бухгалтерського обліку, посиленню функції бухгалтерського контролю та підвищенню механізації та автоматизації бухгалтерського обліку [21].

Основними показниками продуктивності праці (витрат) є обсяг кваліфікованої готової продукції (наданих послуг) або відпрацьованих годин, тобто кількість днів (годин), які працівник фактично (за планом) відпрацював на підприємстві (в організації). Такий поділ показників витрат на оплату праці відповідає двом видам заробітної плати: відрядній та погодинній. У відрядній системі оплати праці працівники отримують оплату за нормами та ставками своїх категорій. Кваліфікаційна категорія працівника (відрядна оплата) визначає складність виконуваної ним роботи.

Невід'ємними умовами для впровадження відрядної системи оплати праці є: наявність кількісних показників ефективності, безпосередньо пов'язаних з конкретними працівниками та вимірних з точністю; необхідність стимулювання зростання виробництва; та наявність реальних можливостей для збільшення обсягів виробництва на конкретних робочих місцях. Впровадження цієї системи компенсації вимагає встановлення розумних норм виробництва, ведення чіткого обліку їх виконання та, найголовніше, забезпечення того, щоб це не призводило до зниження якості продукції, порушень робочих процедур та техніки безпеки, або надмірного споживання сировини, матеріалів та енергії. У погодинній системі

оплати праці працівники отримують погодинну (або денну) оплату праці на основі їхньої відрядної оплати, яка враховує рівень їхньої кваліфікації, кількість відпрацьованих годин та категорію відрядної оплати праці.

Погодинна оплата праці зазвичай використовується, коли стандартизація роботи є складною (наприклад, завдання з контролю якості продукції) або коли зміст та послідовність виробничих завдань часто змінюються, що унеможливорює стандартизацію (наприклад, технічне обслуговування та налаштування обладнання, технічне обслуговування внутрішньозаводського транспорту, дослідницькі та конструкторські експерименти тощо). Сучасні технології висувають підвищені вимоги до точності обробки, чистоти та якості продукції. Погодинна оплата праці краще відповідає цим вимогам, ніж відрядна. Заробітна плата керівників, спеціалістів та працівників зазвичай розраховується погодинно на основі стандартного місячного окладу. Це ефективно лише за умови, що структура компенсації сумісна з організаційно-технічними умовами виробництва. Тому, вибираючи структуру компенсації для конкретної категорії працівників, важливо враховувати їхні умови праці та особливості виробництва.

До основних (загальних) умов застосування того чи іншого виду компенсації належать рівень технології виробництва та обладнання, характер технологічного процесу, методи організації виробництва та роботи, коефіцієнт використання виробничих потужностей та обладнання, а також умови розподілу праці. Заробітна плата – це складна соціально-економічна категорія, яка відображає витрати на відтворення праці та витрати на залучення працівників до участі в суспільному виробництві. Заробітна плата залежить від багатьох внутрішніх та зовнішніх факторів (для організацій), але її конкретне значення залежить від системи компенсації організації та того, як проявляються ці внутрішні та зовнішні фактори.

Система розрахунків заробітної плати в будь-якій організації визначається організаційно-правовим забезпеченням, яке може мати форму законів, нормативних актів та угод, а також організаційно-правових документів, таких як бухгалтерські та розрахункові документи. У таблиці 1.2 наведено порівняння структур заробітної плати на основі організаційних документів.

Організація бухгалтерського обліку та початковий облік трудових відносин та угод про заробітну плату є ключовими елементами системи розрахунків заробітної плати будь-якої організації. Хоча принципи організації бухгалтерського обліку в Україні залишилися незмінними, початковий облік трудових відносин та сум розрахунків заробітної плати зазнав значного спрощення, зокрема, було вилучено деякі важливі пункти з початкового обліку угод про заробітну плату в статистиці нарахування заробітної плати.

Таблиця 1.2

Структура заробітної плати відповідно до нормативних документів

Структура заробітної плати відповідно до ст. 2 Закону України «Про оплату праці»:	Структура заробітної плати відповідно до НП(С)БО 26 «Виплати працівникам»:
- основна заробітна плата	- поточні виплати
- додаткова заробітна плата	- виплати при звільненні
- інші заохочувальні та компенсаційні виплати	- виплати по закінченні трудової діяльності
	- інші виплати

Джерело: Складено автором на основі [42, 29].

На сьогодні перелік обов'язкових уніфікованих форм первинних документів для обліку праці охоплює [22]: розпорядчий документ про зарахування працівника (форма П-1), розпорядчий документ про надання відпустки (форма П-3), розпорядчий документ про розірвання трудових відносин (форма П-4), облікову відомість робочого часу (форма П-5), індивідуальну відомість нарахувань та виплат (форма П-6), зведену відомість розрахунків з персоналом (форма П-7). Зазначені форми регламентовано Наказом Держкомстату України № 489 від 05.12.2008 р.

Перевірка правильності нарахування та виплати винагороди за працю належить до пріоритетних напрямів аудиторської практики, адже витрати на персонал формують вагому частку виробничої собівартості. Правове підґрунтя аудиту у цій сфері в Україні має багаторівневу структуру та охоплює законодавчі акти, професійні стандарти, облікові регламенти та фіскальні норми.

Фундамент правового регулювання аудиторської діяльності у сфері оплати праці утворюють ключові законодавчі акти держави.

Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» закладає правові засади функціонування аудиторської професії, формулює кваліфікаційні вимоги до практикуючих аудиторів та аудиторських компаній, унормовує відносини у процесі аудиторських перевірок. Цей акт є фундаментальним для всіх напрямів аудиту, зокрема й для перевірки розрахунків із персоналом.

Господарський та Цивільний кодекси України встановлюють правові рамки взаємодії між учасниками економічних відносин, визначають юридичні засади підприємницької діяльності, що формує контекст для проведення аудиторських процедур.

Кодекс законів про працю України виступає основоположним актом у сфері регулювання трудових правовідносин. Він закріплює фундаментальні права та зобов'язання учасників трудових відносин, регламентує процедуру оформлення трудових угод, гарантує мінімальні стандарти винагородження, тривалості робочого часу та відпочинку. Під час аудиторської перевірки розрахунків з персоналом аудитор зобов'язаний оцінити дотримання підприємством приписів трудового законодавства.

Закон України «Про оплату праці» формулює економічні, юридичні та організаційні засади винагородження працівників, закріплює принципи побудови системи оплати, її структурні компоненти, допустимі форми та системи, державні мінімальні гарантії. Завданням аудитора є оцінка відповідності корпоративної системи винагородження приписам цього закону.

Закон України «Про колективні договори і угоди» регламентує процедуру укладання колективних угод на підприємствах. Такі угоди можуть передбачати розширені гарантії у сфері оплати праці порівняно із законодавчим мінімумом, тому аудитор має враховувати їх положення при формуванні висновків.

Згідно із Законом «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», аудиторські перевірки в Україні здійснюються за Міжнародними

стандартами аудиту (МСА). Найбільш релевантними для перевірки розрахунків з персоналом є:

МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» — зобов'язує аудитора сформулювати комплексне уявлення про діяльність підприємства, включно з механізмом винагородження персоналу, та ідентифікувати ризики викривлення даних про кадрові витрати.

МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики» — регламентує порядок планування та реалізації аудиторських процедур як реакції на виявлені ризики, зокрема при перевірці розрахунків із працівниками.

МСА 500 «Аудиторські докази» — розкриває сутність аудиторських доказів та встановлює критерії їх достатності й прийнятності, визначає вимоги до процедур їх збору.

МСА 530 «Аудиторська вибірка» — містить методичні рекомендації щодо формування статистичних і нестатистичних вибірок під час аудиторських процедур, що набуває особливої актуальності при роботі зі значними масивами первинної документації з обліку праці.

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Дніпровський завод будівельних матеріалів»

Товариство з обмеженою відповідальністю «Дніпровський завод будівельних матеріалів» функціонує на ринку виготовлення вапняної продукції та будівельних матеріалів (цегляних виробів, газобетонних та силікатних блоків) починаючи з 1959 року.

Ключові напрями виробничої діяльності ТОВ «ДЗБМ» охоплюють:

- переробку вапнякової сировини з метою отримання грудкового вапна;
- випуск силікатної цегли у різних типорозмірах (одинарний, потовщений та подвійний формати);
- виготовлення газобетонних блочних виробів;
- виробництво спеціалізованих будівельних сумішей: для влаштування дорожніх покриттів, для виготовлення гіпсокартонних плит, для мурування газобетонних конструкцій.

Значна частина архітектурних об'єктів міста Дніпро, включаючи житлові квартали, зведена із використанням цегляної продукції ТОВ «ДЗБМ». Згідно з розрахунками фахівців підприємства, за весь період функціонування заводу виготовлено понад 7 мільярдів одиниць цегли – обсяг, достатній для спорудження більше ніж 50 тисяч житлових будинків.

Нині модернізоване підприємство посідає провідні позиції серед українських виробників рядової та облицювальної цегли, силікатних цегляних виробів, негашеного та гашеного вапна, силікатних і газобетонних блоків.

Широка та стабільна номенклатура продукції, незмінно висока якість виробів і дотримання погоджених термінів постачання дозволяють задовольняти потреби найвибагливіших замовників, забезпечуючи підприємству стійку

рентабельність та формування тривалих партнерських відносин.

Показники забезпеченості та результативності використання кадрового потенціалу підприємства систематизовано у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка показників рівня використання трудових ресурсів ТОВ «ДЗБМ»

Показник	2022	2023	2024	Зміна 2024 проти 2022	
				+,-	%
Чисельність персоналу, осіб	206,0	203,0	173,0	-33	-16,02
Загальні витрати праці, тис. люд.-год.	350,6	348,1	265,4	-85,2	-24,29
Витрати на оплату праці, млн. грн.	21,92	23,48	16,08	-5,8	-26,62
Отримано валового доходу в розрахунку на:					
одного працюючого, тис. грн.	794	869	898	104	13,11
1 годину робочого часу, грн.	466,34	506,98	585,12	118,78	25,47
Отримано прибутку в розрахунку на:					
одного працюючого, тис. грн.	15,56	18,88	32,88	17,32	111,30
1 годину робочого часу, грн.	9,14	11,01	21,43	12,29	134,39
Середньомісячний заробіток 1 працюючого, тис. грн.	8,87	9,64	7,75	-1,12	-12,62
Середньо годинний заробіток 1 працюючого, грн.	62,51	67,46	60,59	-1,92	-3,07

Джерело: Складено автором на основі фінансової звітності ТОВ «ДЗБМ».

Протягом 2022–2024 років кадровий склад підприємства зазнав скорочення на 33 особи, що становить 16,02% від початкової чисельності. Суттєве зменшення штату у 2024 році зумовлене згортанням виробничих потужностей внаслідок воєнних дій на території України. Водночас фонд робочого часу персоналу ТОВ «ДЗБМ» скоротився на 24,26%, що вказує на зменшення тривалості робочого дня працівників. Як наслідок, середньомісячний заробіток на підприємстві знизився на 12,62% через обмеження робочого часу та уповільнення виробничої активності. Натомість показник виробітку на одного працівника ТОВ «ДЗБМ» продемонстрував приріст на 13,1%, що пояснюється випереджаючими темпами оптимізації персоналу порівняно зі спадом обсягів випуску продукції.

З метою візуалізації змін продуктивності праці сформовано відповідні графічні залежності. Динаміку річного та погодинного виробітку на

досліджуваному підприємстві відображено на рис. 2.1. Представлені діаграми засвідчують, що як річний, так і погодинний показники продуктивності характеризуються висхідним трендом. Зазначена динаміка обумовлена поєднанням інфляційного впливу на вартісні показники виробництва та паралельним скороченням чисельності працюючих.

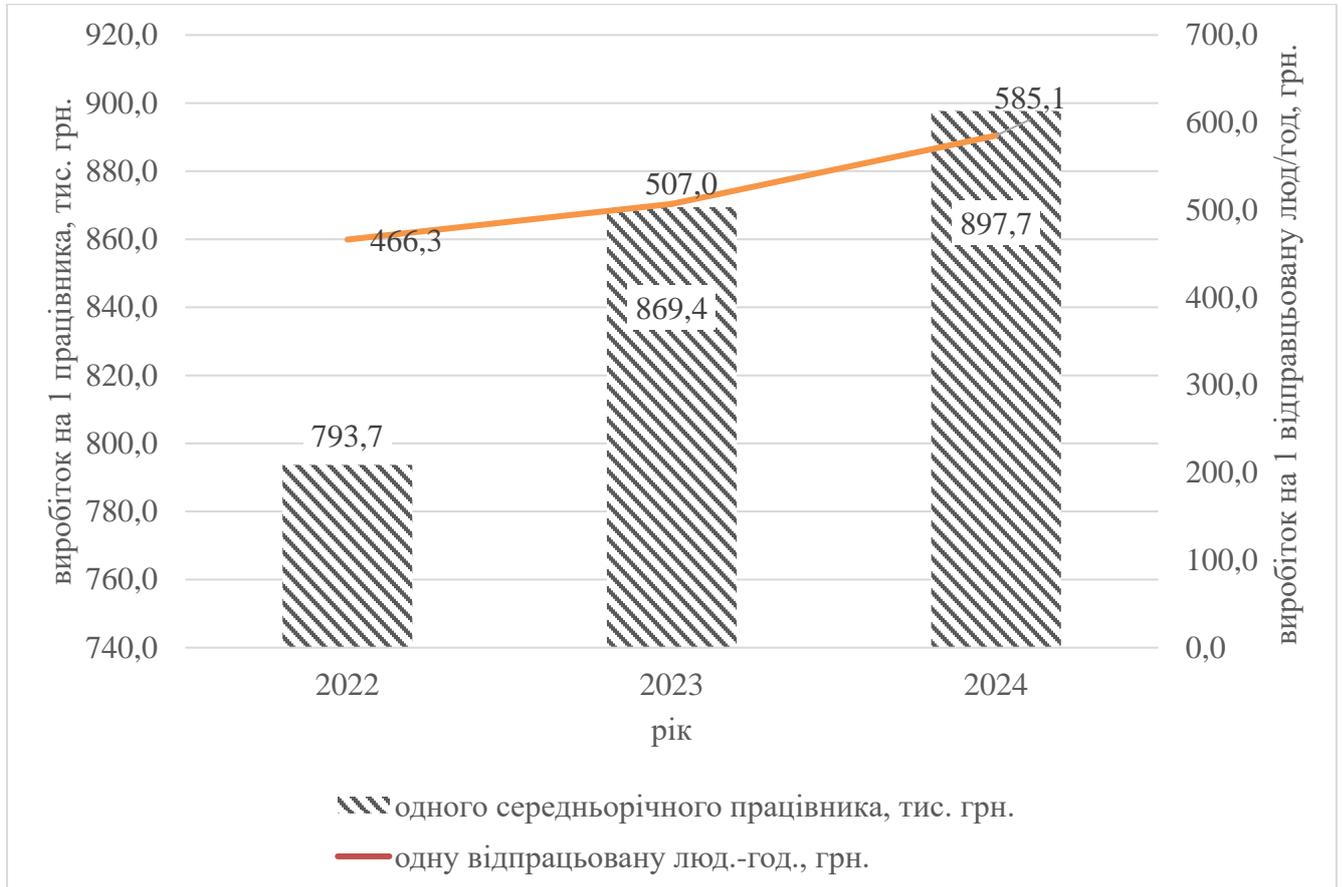


Рис. 2.1. Аналітичне вирівнювання продуктивності праці в ТОВ «ДЗБМ»
Джерело: Складено автором на основі фінансової звітності ТОВ «ДЗБМ».

Поряд із кадровим потенціалом ТОВ «ДЗБМ» залучає до виробничого процесу наявні технологічні лінії, виробниче обладнання, технічні споруди та інші матеріально-технічні ресурси. Повноцінне оснащення працівників необхідними засобами виробництва створює передумови для раціонального використання трудового потенціалу, сприяє зростанню продуктивності, підвищенню якісних характеристик продукції та загальної результативності діяльності колективу. Таблиця 2.2 містить індикатори, що характеризують рівень забезпеченості підприємства необоротними та оборотними активами.

Дані табл. 2.2 засвідчують помірне збільшення загальної вартості активів упродовж 2022–2024 років. Унаслідок проведення переоцінки необоротних активів приріст цього показника становив 4,60% (або +6237 тис. грн.). Одночасно обсяг оборотних активів збільшився на 15,58%, що обумовлено накопиченням запасів сировини та залишків готової продукції на складах.

Таблиця 2.2

Динаміка показників використання матеріально-технічних засобів

ТОВ «ДЗБМ» за 2022-2024 рр.

Показник	2022	2023	2024	Зміна 2024 проти 2022	
				+,-	+,-
Інвестовано в основні засоби, млн. грн.	135,5	137,1	141,7	6,2	4,60
Інвестовано в оборотні засоби, млн. грн.	68,8	73,1	79,5	10,7	15,58
Забезпеченість 1 працівника основними засобами, тис. грн./особу	657,7	675,2	819,2	161,5	24,56
Отримано доходу на 100 грн основних засобів, грн./грн.	120,7	128,8	109,6	-11,1	-9,19
Залучено основних засобів для отримання 100 грн валового доходу, грн./грн.	82,9	77,7	91,3	8,4	10,12
Кількість оборотів поточних активів, коеф.	2,4	2,4	2,0	-0,4	-17,82
Кількість днів 1 обороту оборотних засобів, днів	153,6	151,1	186,9	33,3	21,68
Норма прибутку, %	3,1	3,7	5,1	2,0 в.п.	x

Джерело: Складено автором на основі фінансової звітності ТОВ «ДЗБМ».

Скорочення показника фондівдачі на 9,19% та уповільнення оборотності капіталу на 17,82% зумовлені істотним падінням виручки від реалізації продукції. Рис. 2.2 ілюструє результати аналітичного вирівнювання динаміки фондівдачі. Відповідно до параметрів побудованої трендової моделі, аналізований показник щорічно знижується на 5,6 коп. у розрахунку на кожен гривню вартості задіяних основних засобів.

Період обороту поточних активів подовжився на 33 дні внаслідок скорочення обсягів реалізації. Така динаміка свідчить про зниження ефективності управління оборотним капіталом підприємства.

Перспективним завданням для підприємства є формування комплексу заходів, орієнтованих на пріоритетне впровадження інноваційних техніко-технологічних рішень, оптимізацію виробничих процесів та забезпечення випуску конкурентоспроможної продукції.

Показники табл. 2.3 відображають зміни в асортиментній структурі товарної продукції підприємства у кількісному та вартісному вимірі. Сукупний обсяг випуску продукції скоротився на 8,2 млн. грн.

Таблиця 2.3

Асортимент товарної продукції ТОВ «ДЗБМ» у натуральному та вартісному виразі

Показник	2022		2023		2024		Зміна 20224 проти 2022	
	од.	млн. грн.	од.	млн. грн.	од.	млн. грн.	од.	млн. грн.
Вапно комове, тис. т	39,7	104,35	32,5	115,66	25,87	108,65	-13,83	4,31
Цегла біла силікатна, млн. ум. шт.	17,2	57,99	11,4	59,54	8,05	45,48	-9,15	-12,51
Блоки із газобетону, млн. ум. шт.	1,3	1,16	0,9	1,28	0,6	1,17	-0,7	0,01
РАЗОМ	X	163,50	X	176,48	X	155,30	X	-8,19

Джерело: Складено автором на основі фінансової звітності ТОВ «ДЗБМ».

Для наочності на рис. 2.3. наведено структуру товарного пропонування ТОВ «ДЗБМ» в 2024 році.

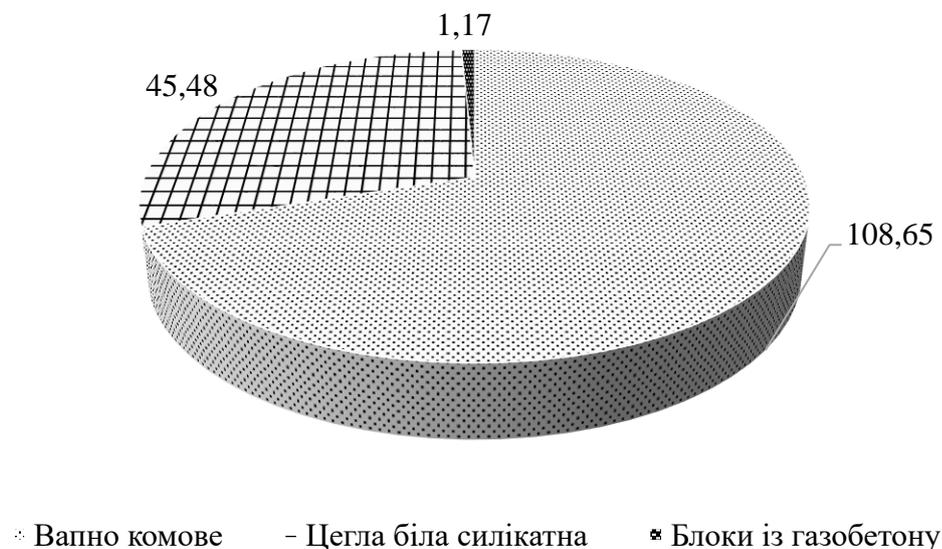


Рис. 2.3. Структура товарного пропонування ТОВ «ДЗБМ» в 2024 році
Джерело: Складено автором на основі фінансової звітності ТОВ «ДЗБМ».

Зважаючи на кризові явища в українській економіці, спричинені наслідками глобальної пандемії та триваючими воєнними діями, підприємству варто переглянути продуктову політику з метою диверсифікації асортименту та повнішого задоволення запитів цільових споживачів. В умовах сучасної стагнації ринку будівельних матеріалів актуальним завданням стає аналіз номенклатури продукції підприємства та визначення перспективних напрямів її коригування. Ключові результати господарської діяльності ТОВ «ДЗБМ» систематизовано у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Основні показники діяльності ТОВ «ДЗБМ» за 2022-2024 рр.

Показник	2022	2023	2024	Зміна 2024 проти 2022	
				+,-	%
Чистий дохід, млн. грн.	163,50	176,48	155,30	-8,19	-5,01
Річна сума виробничих витрат, млн. грн.	160,29	172,65	149,61	-10,68	-6,66
Чистий прибуток, млн. грн.	3,21	3,83	5,69	2,48	77,45
Спискова чисельність працівників, осіб	206	203	173	-33	-16,02
Витрати на оплату праці, тис. грн.	21,92	23,48	16,08	-5,83	-26,62
Виробіток на одного працюючого, тис. грн./особу	794	869	898	104	13,11
Інвестовано в основні засоби, млн. грн.	135	137	142	6	4,60
Забезпеченість 1 працівника основними засобами, тис. грн./особу	658	675	819	162	24,56
Фондовіддача на 100 грн. вартості основних засобів, грн./грн.	120,68	128,75	109,59	-11,09	-9,19
Рентабельність матеріальних засобів, %	3,139	3,648	5,142	2,004 в.п.	x
Рентабельність господарської діяльності, %	2,000	2,220	3,802	1,802 в.п.	x

Джерело: Складено автором на основі фінансової звітності ТОВ «ДЗБМ».

Таким чином, виручка ТОВ «ДЗБМ» у 2024 році скоротилася на 5,01% відносно рівня 2022 року. Зниження обсягів реалізації відбувалося паралельно зі згоранням виробничої діяльності. Водночас операційні витрати зменшилися на 6,66%, а чистий фінансовий результат продемонстрував суттєве зростання

(+77,45%), що забезпечило підвищення рентабельності активів та рентабельності діяльності на 2,0 та 1,8 відсоткових пункти відповідно.

2.2. Первинний облік оплати праці на підприємстві

Бухгалтерський облік на підприємстві ґрунтується на первинних документах, оформлених згідно з вимогами Інструкції № 88, ухваленої наказом Міністерства фінансів від 24.05.1995 р. Відповідно до розділу 2 цієї Інструкції, первинні документи класифікуються на дві категорії: документи довільної форми та документи типової форми.

Для обліку розрахунків із заробітної плати застосовуються уніфіковані первинні документи. Проте практика аудиторських перевірок та консультацій з обліковими працівниками засвідчує, що значна частина суб'єктів господарювання послуговується або самостійно розробленими формами, або застарілими бланками, що втратили чинність.

Зокрема, поширеною є практика використання Табеля обліку робочого часу виключно для фіксації явок, без ведення підсумкового обліку днів за категоріями, що є порушенням вимог до типової форми П-5, затвердженої наказом Держкомстату № 489.

Структура табеля робочого часу передбачає два блоки: щоденне табелювання працівників (позначки про робочі дні, періоди хвороби, відпустки із зазначенням годин) та узагальнений облік днів за кожним працівником у розрізі видів позначок. На жаль, другий блок — систематизований облік днів за категоріями для кожного працівника — ведеться далеко не на всіх підприємствах.

Табель обліку робочого часу є підставою для нарахування заробітної плати, допомоги з тимчасової непрацездатності, відпускних та інших виплат персоналу. Заповнений документ підписується відповідальною особою, візується керівником та передається до бухгалтерії. Оскільки табель є ключовим документом для розрахунку винагороди, внесення виправлень до нього не дозволяється.

Для обчислення та виплати заробітної плати застосовуються типові форми № П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника» та № П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)», затверджені наказом Держкомстату від 05.12.2008 р. № 489. У лівій частині цих відомостей відображаються нараховані суми за видами оплат, доплати, премії, допомоги тощо, у правій — утримання за їх видами (виданий аванс, єдиний соціальний внесок, податок на доходи фізичних осіб, профспілкові внески, аліменти, перерахування до банку тощо) та суми до виплати за кожним табельним номером і загалом по підрозділу чи підприємству.

Безумовно, зазначений перелік необхідно доповнити іншими регламентуючими документами з питань оплати праці: Колективним договором, Положенням про оплату праці, Положенням про преміювання тощо.

У практиці державного архівного зберігання документів, що містять персональні дані працівників (кадрова та зарплатна документація), наразі відсутні перешкоди щодо архівування Особової справи або Особової картки (на вибір), Розрахункових відомостей попередніх зразків або Розрахункових листків форми П-6 (також альтернативно).

Табель обліку робочого часу належить до основних документів для обліку тривалості роботи. За погодинної системи оплати винагорода нараховується за фактично відпрацьований час, зафіксований у таблиці.

Табель може формуватися в електронному або паперовому вигляді. Переважно використовується типова форма № П-5, затверджена наказом Держкомстату від 05.12.2008 р. № 489.

Складання табеля покладається на працівників кадрової служби або спеціально призначених табельників (на великих підприємствах). Нерідко цю функцію виконують керівники структурних підрозділів. Заповнений документ передається до бухгалтерії для проведення розрахунків.

Таблична частина табеля містить інформацію для нарахування винагороди: дані про щоденно відпрацьовані години або причини відсутності, а також умовні позначення (коди) для різних категорій днів — надурочна робота, нічні зміни, вихідні та святкові дні, відпустки, тимчасова непрацездатність, прогули, простої

тощо.

Схему організації документального забезпечення обліку заробітної плати представлено на рис. 2.4.

Оформлення первинних документів для нарахування заробітної плати та передача їх до бухгалтерії			
Первинні документи для нарахування основної заробітної плати		Первинні документи для нарахування додаткової заробітної плати	Первинні документи для нарахування інших заохочувальних та компенсаційних виплат
Табель обліку використання робочого часу ф. № П-5	Документи при відрядній формі оплати праці (форма документів залежить від організації системи обліку виробітку та обсягів робіт)	Листок на доплату до наряду	Наказ керівника
	Наряд на відрядну роботу	Накази керівника про доплати, надбавки, премії, інші виплати	
	Рапорт	Графік відпусток, заява робітника, наказ керівника про надання відпустки	
	Маршрутний лист (маршрутна карта)	Список осіб, які працювали в надурочний час	
	Відомість про виробіток	Листок обліку простоїв	
Нарахування заробітної плати працівникам			
Індивідуальний аналітичний облік			
Узагальнення інформації про нарахування заробітної плати			
Розрахункова відомість			
Відображення інформації про нараховану заробітну плату в синтетичному обліку			
6611 «Розрахунки за основною заробітною платою»	6612 «Розрахунки за додатковою заробітною платою»	6613 «Розрахунки за іншими заохочувальними компенсаційними»	471 «Забезпечення виплат відпусток»

Рис. 2.4. Організація процесу документального забезпечення обліку заробітної плати

Джерело: Складено автором на основі узагальнення графіку документообігу та Положення про оплату праці ТОВ «ДЗБМ».

Винагорода працівника, що розраховується на підставі фактично відпрацьованого часу згідно з табельними даними та встановлених тарифних ставок чи посадових окладів відповідно до штатного розпису, насамперед формує фонд основної заробітної плати. Водночас працівник може отримувати додаткові складові винагороди, що включаються до фонду додаткової заробітної плати або категорії інших заохочувальних і компенсаційних виплат.

Такі нарахування здійснюються на користь працівників згідно з укладеними на підприємстві угодами, внутрішнім Положенням про оплату праці та іншими локальними нормативними актами, що регламентують систему винагородження, а також відповідно до норм трудового законодавства щодо виплат персоналу.

2.3. Синтетичний і аналітичний облік оплати праці

Згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, ухваленим наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291, для відображення розрахунків із персоналом щодо оплати праці призначено рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», який включає такі субрахунки [25]:

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

Рахунок 66 акумулює узагальнену інформацію про розрахунки з виплат працівникам, що належать як до облікового, так і до позаоблікового складу підприємства: винагороду за працю (усі види заробітної плати, преміальні, допомоги тощо), суми, не отримані працівниками з каси у встановлені терміни, та інші поточні виплати.

Кредитові записи рахунку 66 фіксують нараховані працівникам суми основної та додаткової заробітної плати, преміальних виплат, допомоги у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та інших належних нарахувань. Дебетові

записи відображають: фактичну виплату основної й додаткової винагороди, премій, лікарняних; вартість матеріальних цінностей, продукції чи товарів, наданих у рахунок заробітної плати; утримання податку на доходи фізичних осіб, військового збору, стягнень за виконавчими документами та інші відрахування з виплат працівникам.

Якщо підприємство отримало готівку для виплати заробітної плати через касу, але працівники не отримали її у визначений термін, така заборгованість відображається за дебетом субрахунків 661 «Розрахунки за заробітною платою» та 663 «Розрахунки за іншими виплатами» у кореспонденції з кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами».

Субрахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами» призначений для обліку розрахунків за нарахуваннями, що не входять до фонду оплати праці, зокрема допомоги при частковому безробітті та допомоги з тимчасової непрацездатності.

Аналітичний облік організовується в розрізі кожного працівника із деталізацією за видами нарахувань та утримань.

Підприємства, які застосовують у бухгалтерському обліку рахунки класу 8 «Витрати за елементами», для систематизації інформації про витрати на оплату праці за звітний період використовують рахунок 81 «Витрати на оплату праці» з такими субрахунками:

- 811 «Виплати за окладами й тарифами»;
- 812 «Премії та заохочення»;
- 813 «Компенсаційні виплати»;
- 814 «Оплата відпусток»;
- 815 «Оплата іншого невідпрацьованого часу»;
- 816 «Інші витрати на оплату праці».

Субрахунок 811 «Виплати за окладами й тарифами» призначений для накопичення інформації про витрати на виплату основної заробітної плати персоналу відповідно до встановленої на підприємстві системи оплати праці.

Субрахунок 812 «Премії та заохочення» акумулює дані про витрати на

виплату додаткової винагороди (преміальних, заохочувальних виплат тощо) згідно з діючою системою оплати праці.

Типові бухгалтерські проведення з обліку нарахування заробітної плати та преміальних виплат наведено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків з обліку нарахування заробітної плати (премії)
різним категоріям працівників

Зміст господарської операції	З використанням 9 класу рахунків		З використанням 8 класу рахунків	
	Д	К	Д	К
Нараховано заробітну плату (премію):				
- працівникам основного виробництва	23	661	811 (812) 23	661 811 (812)
- робітникам і службовцям цехів	91	661	811 (812) 91	661 811 (812)
- адміністрації підприємства	92	661	811 (812) 92	661 811 (812)
- працівникам відділу збуту	93	661	811 (812) 93	661 811 (812)
- працівникам за будівництво основних засобів	151	661	811 (812) 151	661 811 (812)
- робітникам невиробничої сфери	949	661	811 (812) 949	661 811 (812)
- працівникам за ліквідацію основних засобів	976	661	811 (812) 976	661 811 (812)
- працівникам за виправлення браку	24	661	811 (812) 24	661 811 (812)

Джерело: Складено автором на основі [25].

Субрахунок 813 «Компенсаційні виплати» акумулює інформацію про витрати на гарантійні та компенсаційні нарахування персоналу, включаючи суми індексації заробітної плати тощо, у порядку та розмірах, визначених чинним законодавством.

Субрахунок 814 «Оплата відпусток» призначений для узагальнення даних

про витрати на оплату щорічних відпусток працівників підприємства або про щомісячні відрахування на формування резерву майбутніх відпускних виплат.

Субрахунок 815 «Оплата іншого невідпрацьованого часу» систематизує інформацію про витрати на виплати працівникам за періоди, коли робота не виконувалася, але оплата передбачена законодавчими нормами.

Субрахунок 816 «Інші витрати на оплату праці» консолідує дані про інші витрати, що класифікуються як елемент витрат на оплату праці.

Аналітичний облік розрахунків із персоналом організовується в розрізі кожного працівника з деталізацією за категоріями нарахувань та утримань. Для цього використовується розрахунково-платіжна відомість або розрахункова відомість нарахування заробітної плати.

Узагальнення облікової інформації про розрахунки з персоналом здійснюється у Журналі 5 (або Журналі 5А – за умови застосування рахунків класів 8 і 9). Наприкінці звітного місяця підсумкові показники журналу переносяться до Головної книги.

2.4. Облік утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці

З нарахованих сум заробітної плати здійснюються такі види утримань:

1. обов'язкові – податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) та військовий збір;
2. за волевиявленням працівника – профспілкові членські внески, погашення наданих позик, відшкодування завданих матеріальних збитків;
3. на підставі виконавчих документів – аліментні платежі, компенсація заподіяної шкоди тощо.

Стаття 128 КЗпП встановлює граничні межі утримань із заробітної плати [13]:

1. Сукупний обсяг усіх відрахувань при кожній виплаті винагороди не повинен перевищувати 20%, а у випадках, спеціально передбачених законодавством, – 50% суми, що належить працівникові до виплати.
2. При здійсненні утримань за кількома виконавчими документами

одночасно працівнику має бути збережено щонайменше 50% заробітку.

3. Вказані обмеження не застосовуються при утриманнях у зв'язку з відбуванням виправних робіт та при стягненні аліментів на утримання неповнолітніх дітей. У таких випадках максимальний розмір відрахувань може сягати 70%.

Мінімальний розмір аліментів на неповнолітніх дітей визначено на рівні 30% прожиткового мінімуму для дитини відповідної вікової категорії (ст. 182 Сімейного кодексу України), максимальний – не більше 70% заробітку. Інші види аліментів стягуються в межах до 50% суми, належної до виплати. Утримані аліментні суми перераховуються отримувачу не пізніше третього дня від дати виплати заробітної плати.

Відповідно до ст. 73 Закону України «Про виконавче провадження» від 21.04.1999 р. № 606-XIV, стягнення не може бути звернено на такі категорії виплат:

1. вихідна допомога, що виплачується при припиненні трудових відносин;
2. компенсація за невикористану відпустку, за винятком випадків отримання компенсації за відпустки, накопичені протягом кількох років;
3. відшкодування витрат, пов'язаних із переведенням, направленням на роботу чи службовим відрядженням до іншої місцевості;
4. польове забезпечення, надбавки до заробітної плати та інші кошти, що виплачуються замість добових і квартирних;
5. матеріальна підтримка особам, які втратили право на допомогу по безробіттю;
6. допомога у зв'язку з вагітністю та пологами;
7. одноразова виплата при народженні дитини;
8. допомога по догляду за дитиною;
9. допомога особам, які здійснюють догляд за трьома і більше дітьми віком до 16 років, за дитиною з інвалідністю, виплати з тимчасової непрацездатності у зв'язку з доглядом за хворою дитиною та інші передбачені

законодавством допомоги на дітей;

10. допомога на лікування;

11. допомога на поховання;

12. дотації на харчування, придбання путівок до санаторно-курортних закладів та будинків відпочинку за рахунок коштів фонду споживання.

Структуру утримань та нараховань із заробітної плати на ТОВ «Дніпровський завод будівельних матеріалів» відображено на рис. 2.5.

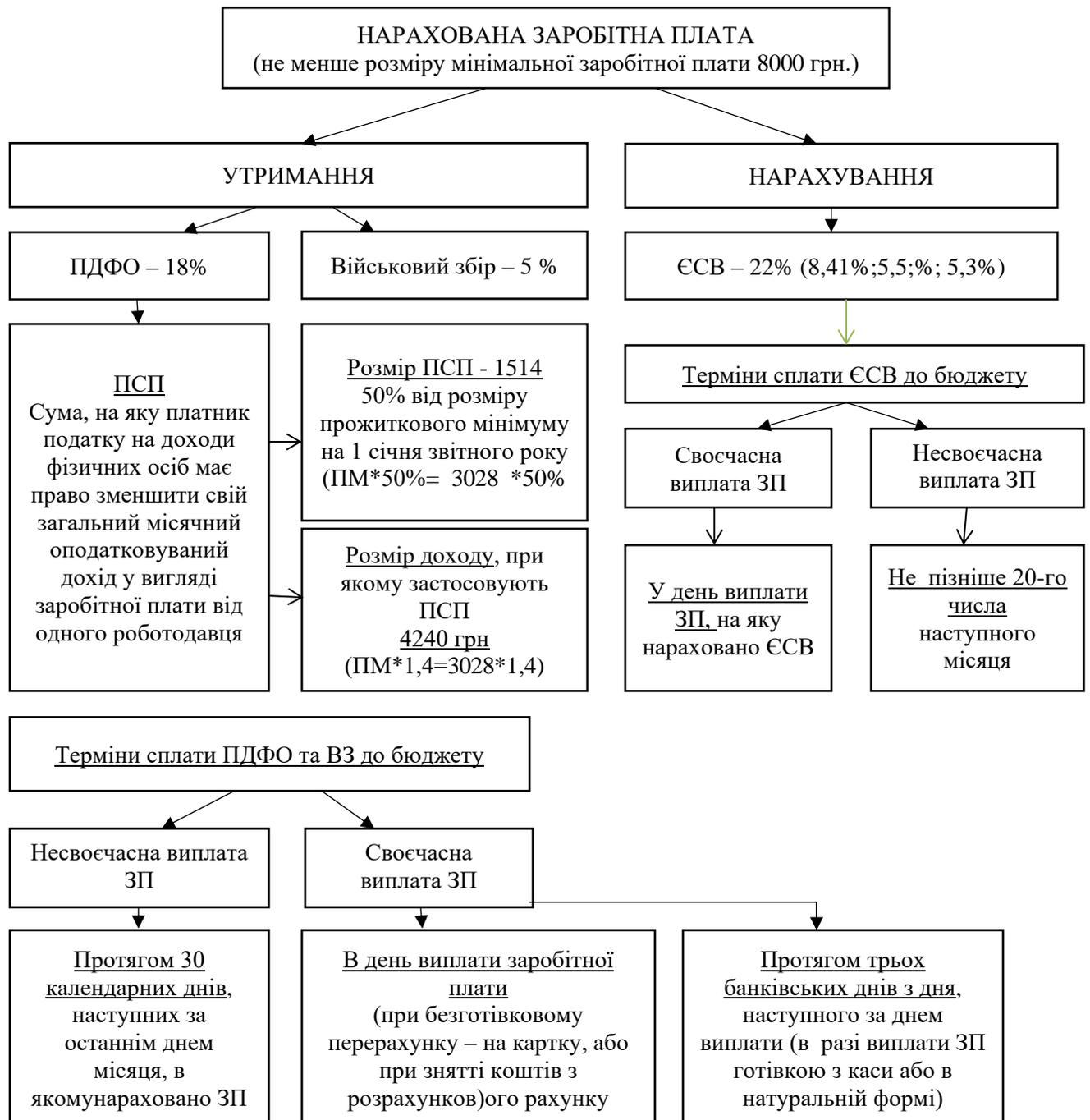


Рис. 2.5 Оподаткування заробітної плати на ТОВ «ДЗБМ»

Джерело: Складено автором на основі [27, 40].

Методику відображення в обліку господарських операцій щодо утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці систематизовано у табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Облік утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків (з 8 класом)	
	Д	К
1. Утримано із заробітної плати:		
- військовий збір	661	642
- податок на доходи фізичних осіб (ПДФО)	661	641
- суму завданого збитку	661	375
- суму бракованої продукції	661	24
- суму невикористаного авансу, виданого під звіт	661	372
- профспілкові внески	661	685
- аліменти	661	685
2. Нараховано ЄСВ на фонд оплати праці:		
- працівників основного виробництва	821 23	651 821
- робітників і службовців цехів	821 91	651 821
- адміністрації підприємства	821 92	651 821
- працівників відділу збуту	821 93	651 821
- працівників зайнятих будівництвом основних засобів	821 151	651 821
- робітників невиробничої сфери	821 949	651 821
- працівників зайнятих ліквідацією основних засобів	821 976	651 821
- працівників зайнятих виправленням браку	821 24	651 821

Джерело: Складено автором на основі [26].

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) являє собою консолідований страховий платіж, що справляється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування на обов'язкових засадах та з регулярною періодичністю. Його призначення полягає у забезпеченні гарантованого законодавством права застрахованих осіб та членів

їхніх родин на отримання страхових виплат і послуг за всіма чинними видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Утримання із заробітку податку на доходи фізичних осіб та військового збору в обліку фіксується записом за дебетом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» у кореспонденції з кредитом субрахунку 641 «Розрахунки за податками» (на суму ПДФО) та субрахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» (на суму військового збору).

Господарські операції з утримання та перерахування до бюджету податку на доходи фізичних осіб систематизуються у Відомості аналітичного обліку розрахунків із бюджетом, що є складовою журналу 3.

Дані про нарахування ЄСВ на фонд оплати праці відображаються у журналі 5 або 5А. Узагальнені підсумки з журналу наприкінці звітного періоду переносяться до Головної книги.

2.5. Аудит розрахунків з оплати праці

Аудит розрахунків за заробітною платою є одним із найважливіших напрямків аудиторської перевірки, оскільки витрати на оплату праці становлять значну частку в собівартості продукції та впливають на фінансові результати діяльності підприємства.

Метою аудиту розрахунків з оплати праці є встановлення достовірності, повноти та своєчасності відображення в обліку нарахування і виплати заробітної плати, правильності утримань із заробітної плати та перерахування їх до бюджету, а також дотримання вимог чинного законодавства щодо оплати праці.

Основними завданнями аудиту розрахунків за заробітною платою є:

- перевірка дотримання положень чинного законодавства з питань оплати праці, укладення колективного договору та трудових договорів з працівниками;
- оцінка стану первинного обліку праці та її оплати;

- перевірка правильності документального оформлення операцій з обліку праці та її оплати;
- підтвердження правильності нарахування заробітної плати працівникам підприємства відповідно до діючих форм і систем оплати праці;
- перевірка правильності нарахування та утримання податків і зборів із заробітної плати;
- оцінка правильності відображення операцій з обліку заробітної плати на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності;
- перевірка своєчасності виплати заробітної плати та інших виплат працівникам;
- виявлення порушень та недоліків в організації обліку заробітної плати.

Джерелами інформації для проведення аудиту розрахунків за заробітною платою є:

Нормативно-правові документи: Кодекс законів про працю України; Закон України "Про оплату праці"; Податковий кодекс України; Закон України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування"; інструкції та положення з питань оплати праці.

Організаційно-розпорядчі документи: статут підприємства; колективний договір; штатний розпис; положення про оплату праці; положення про преміювання; накази про прийняття на роботу, переведення, звільнення працівників; трудові договори (контракти); таблиці обліку використання робочого часу.

Первинні документи з обліку праці та її оплати: наряди на виконання робіт; маршрутні листи; акти приймання виконаних робіт; листки непрацездатності; розрахунково-платіжні відомості; платіжні відомості; розрахункові відомості.

Регістри синтетичного та аналітичного обліку:

- журнал 5 (5А) - облік заробітної плати;
- Головна книга;
- особові рахунки працівників;

- зведені відомості.

Звітні документи:

- баланс (Звіт про фінансовий стан);
- Звіт про фінансові результати;
- Примітки до фінансової звітності;
- податкова звітність з податку на доходи фізичних осіб;
- звітність з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Планування аудиту розрахунків за заробітною платою є важливим етапом аудиторської перевірки, який передбачає розробку загальної стратегії та детального підходу до проведення аудиту.

План аудиту включає визначення обсягу, строків та методики проведення перевірки. При складанні плану аудитор враховує особливості діяльності підприємства, систему внутрішнього контролю, оцінку ризиків та суттєвості.

Програма аудиту є детальним переліком аудиторських процедур, які необхідно виконати для отримання достатніх та прийнятних аудиторських доказів.

Приблизна програма аудиту розрахунків за заробітною платою:

1. Перевірка дотримання трудового законодавства:

- наявність та правильність оформлення трудових договорів;
- відповідність штатного розпису фактичній чисельності працівників;
- дотримання мінімальних гарантій в оплаті праці;
- правильність оформлення прийняття, переведення та звільнення

працівників.

2. Перевірка організації обліку праці та її оплати:

- оцінка системи внутрішнього контролю за розрахунками з оплати праці;
- перевірка наявності положення про оплату праці, систем преміювання;
- аналіз форм та систем оплати праці, що застосовуються на підприємстві.

3. Перевірка первинного обліку праці та її оплати:

- перевірка правильності оформлення табелів обліку робочого часу;

- перевірка нарядів, актів виконаних робіт та інших документів;
- перевірка правильності оформлення листків непрацевдатності;
- перевірка достовірності даних про відпрацьований час.

4. Перевірка правильності нарахування заробітної плати:

- відповідність нарахованої заробітної плати штатному розпису та тарифним ставкам;

- правильність розрахунку оплати за відпрацьований час;
- правильність нарахування доплат, надбавок, премій;
- правильність розрахунку оплати за час відпустки;
- правильність розрахунку лікарняних та інших виплат.

5. Перевірка утримань із заробітної плати:

- правильність розрахунку та утримання податку на доходи фізичних осіб;
- правильність розрахунку та утримання військового збору;
- правильність утримання за виконавчими документами;
- правильність інших утримань.

6. Перевірка нарахування єдиного соціального внеску:

- правильність визначення бази нарахування;
- правильність застосування ставок єдиного внеску;
- своєчасність перерахування єдиного внеску до бюджету.

7. Перевірка виплати заробітної плати:

- своєчасність виплати заробітної плати;
- відповідність сум до виплати даним розрахунково-платіжних відомостей;
- перевірка правильності оформлення депонованої заробітної плати.

8. Перевірка синтетичного та аналітичного обліку:

- правильність кореспонденції рахунків;
- відповідність даних аналітичного обліку синтетичному;
- збірка оборотів та залишків за рахунками обліку розрахунків з оплати праці.

9. Перевірка відображення у звітності:

- повнота та достовірність відображення заборгованості з оплати праці у балансі;
- правильність відображення витрат на оплату праці у звіті про фінансові результати;
- перевірка податкової та статистичної звітності.

Методика аудиту розрахунків за заробітною платою включає сукупність прийомів та способів, які застосовує аудитор для отримання аудиторських доказів та формування висновку про достовірність обліку розрахунків з оплати праці.

Аудитор перевіряє наявність колективного договору, положення про оплату праці, положення про преміювання та інших локальних нормативних актів. Особлива увага приділяється перевірці відповідності умов оплати праці вимогам чинного законодавства, зокрема дотриманню мінімальної заробітної плати.

Перевіряється правильність оформлення трудових відносин, наявність трудових договорів з усіма працівниками, відповідність штатного розпису фактичній чисельності працівників. Аудитор звіряє дані штатного розпису з наказами про прийняття на роботу та даними табелів обліку робочого часу.

Аудитор перевіряє правильність ведення табелів обліку використання робочого часу, наявність всіх необхідних реквізитів та підписів відповідальних осіб. Особлива увага приділяється перевірці відміток про неявки на роботу, надурочні роботи, роботу у вихідні та святкові дні.

При відрядній формі оплати праці перевіряються наряди на виконання робіт, маршрутні листи, акти приймання виконаних робіт. Аудитор перевіряє наявність всіх необхідних підписів, правильність заповнення документів, обґрунтованість виконаних робіт.

Аудитор здійснює арифметичний перерахунок нарахованої заробітної плати відповідно до встановлених тарифних ставок, окладів та фактично відпрацьованого часу. Перевіряється відповідність застосованих тарифних ставок штатному розпису та положенню про оплату праці.

При перевірці нарахування доплат та надбавок аудитор перевіряє наявність підстав для їх нарахування відповідно до колективного договору та положення про оплату праці. Особлива увага приділяється перевірці правильності нарахування оплати за понаднормовий час, роботу у вихідні та святкові дні, роботу в нічний час.

Перевірка правильності нарахування відпускних здійснюється шляхом перерахунку середньої заробітної плати за розрахунковий період та порівняння її з даними розрахункової відомості. Аудитор перевіряє правильність визначення розрахункового періоду, повноту включення виплат до розрахунку середньої заробітної плати.

Аудитор перевіряє правильність визначення бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб, правильність застосування податкової соціальної пільги, ставок податку. Здійснюється арифметичний перерахунок сум утриманого податку.

Перевіряється правильність утримання військового збору за встановленою ставкою. Аудитор звіряє суми утриманих податків з даними податкової звітності та сумами, перерахованими до бюджету.

При наявності виконавчих документів перевіряється правильність розрахунку та утримання аліментів, інших утримань за виконавчими листами. Аудитор перевіряє дотримання обмежень щодо розміру утримань, встановлених законодавством.

Аудитор перевіряє правильність визначення бази нарахування єдиного внеску, правильність застосування ставок залежно від класу професійного ризику виробництва. Здійснюється арифметичний перерахунок сум нарахованого єдиного внеску.

Перевіряється своєчасність подання звітності з єдиного внеску та своєчасність його сплати до бюджету. Аудитор звіряє дані звітності з даними бухгалтерського обліку.

Аудитор перевіряє правильність відображення операцій з нарахування заробітної плати на рахунках бухгалтерського обліку. Перевіряється

правильність кореспонденції рахунків при нарахуванні заробітної плати, утриманні податків та інших утримань, виплаті заробітної плати.

Здійснюється звірка даних аналітичного обліку з даними синтетичного обліку, зокрема перевіряється відповідність даних особових рахунків працівників даним журналу 5 (5А) та Головної книги. Аудитор перевіряє правильність відображення оборотів за дебетом та кредитом рахунків, правильність визначення сальдо.

Аудитор перевіряє повноту та достовірність відображення заборгованості з оплати праці у балансі підприємства. Перевіряється відповідність даних балансу даним синтетичного обліку за рахунками 66 "Розрахунки з оплати праці" та 65 "Розрахунки за страхуванням".

Перевіряється правильність відображення витрат на оплату праці у звіті про фінансові результати, відповідність даних звітності даним бухгалтерського обліку. Аудитор також перевіряє повноту та достовірність розкриття інформації про оплату праці у примітках до фінансової звітності.

У процесі проведення аудиту розрахунків за заробітною платою можуть бути виявлені такі типові порушення та помилки:

1. Порушення трудового законодавства:

- відсутність трудових договорів з працівниками або неправильне їх оформлення;
- прийняття на роботу працівників без оформлення відповідних наказів;
- невідповідність фактичної чисельності працівників даним штатного розпису;
- порушення встановлених термінів виплати заробітної плати;
- виплата заробітної плати нижче встановленого мінімального розміру.

2. Порушення в організації первинного обліку:

- неналежне оформлення табелів обліку робочого часу;
- відсутність підписів відповідальних осіб на первинних документах;
- невідповідність даних первинних документів фактичному стану справ;

- відсутність нарядів, актів та інших документів, що підтверджують виконання робіт.

3. Помилки в нарахуванні заробітної плати:

- арифметичні помилки при розрахунку заробітної плати;
- неправильне застосування тарифних ставок та окладів;
- помилки при розрахунку оплати за понаднормовий час, роботу у вихідні та святкові дні;

- неправильний розрахунок середньої заробітної плати для оплати відпусток та лікарняних;

- необґрунтоване нарахування премій, доплат та надбавок.

4. Порушення при утриманнях із заробітної плати:

- неправильне визначення бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб;

- неправильне застосування податкової соціальної пільги;

- помилки при розрахунку податку на доходи фізичних осіб та військового збору;

- несвоєчасне перерахування утриманих податків до бюджету;

- перевищення граничних розмірів утримань, встановлених законодавством.

5. Порушення при нарахуванні єдиного соціального внеску:

- неправильне визначення бази нарахування єдиного внеску;

- неправильне застосування ставок єдиного внеску;

- несвоєчасна сплата єдиного внеску до бюджету;

- невідповідність даних звітності даним бухгалтерського обліку.

6. Помилки в синтетичному та аналітичному обліку:

- неправильна кореспонденція рахунків при відображенні операцій з оплати праці;

- невідповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку;

- арифметичні помилки при підрахунку оборотів та залишків;

- несвоєчасне відображення операцій в обліку.

7. Порушення у звітності:

- невідповідність даних звітності даним бухгалтерського обліку;
- неповне або недостовірне розкриття інформації про оплату праці у звітності;
- несвоєчасне подання податкової та статистичної звітності.

За результатами проведення аудиту розрахунків за заробітною платою аудитор узагальнює виявлені порушення та помилки, оцінює їх вплив на достовірність фінансової звітності та формує аудиторський висновок.

Робочі документи аудитора містять докази виконання аудиторських процедур та включають: програму аудиту з відмітками про виконання, результати перевірки первинних документів, розрахунки та перерахунки, акти звірок, копії документів, пояснення представників підприємства.

Аудиторський звіт повинен містити:

- оцінку системи внутрішнього контролю за розрахунками з оплати праці;
- результати перевірки дотримання законодавства з питань оплати праці;
- оцінку правильності ведення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці;
- перелік виявлених порушень та помилок з оцінкою їх впливу на фінансову звітність;
- рекомендації щодо усунення виявлених недоліків та вдосконалення обліку.

За результатами аудиту аудитор може надати рекомендації щодо:

- удосконалення системи внутрішнього контролю за розрахунками з оплати праці;
- покращення організації первинного обліку праці та її оплати;
- оптимізації форм та систем оплати праці;
- приведення обліку у відповідність до вимог законодавства;
- усунення виявлених порушень та недоліків.

Результати аудиту оформлюються у вигляді аудиторського звіту, який надається замовнику разом з аудиторським висновком. У звіті детально

описуються виявлені порушення, їх причини та можливі наслідки, а також пропонуються шляхи їх усунення.

Таким чином, аудит розрахунків за заробітною платою є важливою складовою загального аудиту підприємства. Правильно організований та проведений аудит дозволяє виявити порушення законодавства, помилки в обліку, недоліки в організації внутрішнього контролю та надати рекомендації щодо їх усунення.

Ефективність аудиту розрахунків за заробітною платою залежить від якості планування, правильності застосування аудиторських процедур, професійної компетентності аудитора та повноти документування результатів перевірки. Результати аудиту сприяють підвищенню достовірності облікової інформації та покращенню якості управління підприємством.

2.6. Аналіз розрахунків за заробітною платою

Більшості вітчизняних підприємств притаманна багатокомпонентна система матеріального заохочення. Зокрема, заробітна плата як основний інструмент матеріального стимулювання формується з кількох складових. Перша складова прив'язана до конкретної посади та виконання функціональних обов'язків – що більша питома вага цього компонента, то сумлінніше працівник виконуватиме покладені на нього завдання. Друга складова враховує індивідуальні характеристики працівника (рівень освіти, професійний стаж, спеціальні компетенції) та може набувати форми додаткових виплат. Такий підхід мотивує персонал до професійного зростання та формує прихильність до підприємства. Третя складова пов'язана з колективними чи персональними результатами діяльності та зазвичай реалізується через преміальні виплати, орієнтуючи працівників на досягнення кінцевих результатів.

Для працівників ТОВ «ДЗБМ» найвагомішим мотиваційним чинником виступає саме оплата праці. Для дослідження заробітної плати на підприємстві застосовуються різноманітні методи економічного аналізу. На основі

узагальнення та критичного осмислення наявних підходів виокремлено ключові методи, що найбільш придатні для об'єктивного оцінювання ситуації та можуть бути практично застосовані фахівцями економічних підрозділів:

- традиційні статистичні методи: обчислення абсолютних, відносних та середніх величин; групування даних; порівняльний аналіз; табличне та графічне представлення; аналіз динамічних рядів;

- економіко-математичні методи: індексні розрахунки, прийоми елімінування (спосіб абсолютних різниць, спосіб відносних різниць, ланцюгових підстановок);

- логічні (евристичні) методи: соціологічні опитування; експертне оцінювання; прогнозування.

На матеріалах ТОВ «ДЗБМ» продемонстровано методичні та практичні аспекти застосування зазначених аналітичних інструментів.

Аналіз заробітної плати необхідний для обґрунтування управлінських рішень та формування достовірної й повної інформації про середній рівень винагороди працівників підприємства та його варіацію під впливом різних факторів. Такий аналіз може здійснюватися як у розрізі окремих категорій персоналу (за професіями, структурними підрозділами, стажем роботи), так і по підприємству загалом. Величина середньої заробітної плати визначається тривалістю робочого дня (при погодинній формі оплати), обсягом виготовленої продукції (при відрядній формі) та рівнем середньогодинного заробітку.

Графічна візуалізація показника підтверджує наявність суттєвих коливань середньомісячної заробітної плати (рис. 2.6).

Нарощування продуктивності праці залишається одним із пріоритетних економічних завдань і водночас комплексною проблемою для кожного суб'єкта господарювання. Розвиток економічних процесів підпорядковується дії об'єктивних економічних закономірностей, ігнорування яких неминуче призводить до негативних наслідків. Зокрема, недотримання законодавчих вимог у сфері продуктивності праці та трудових відносин, а також нехтування необхідністю забезпечення оптимального співвідношення між динамікою

продуктивності праці та її оплати спричинили істотне зниження ефективності використання трудових ресурсів.

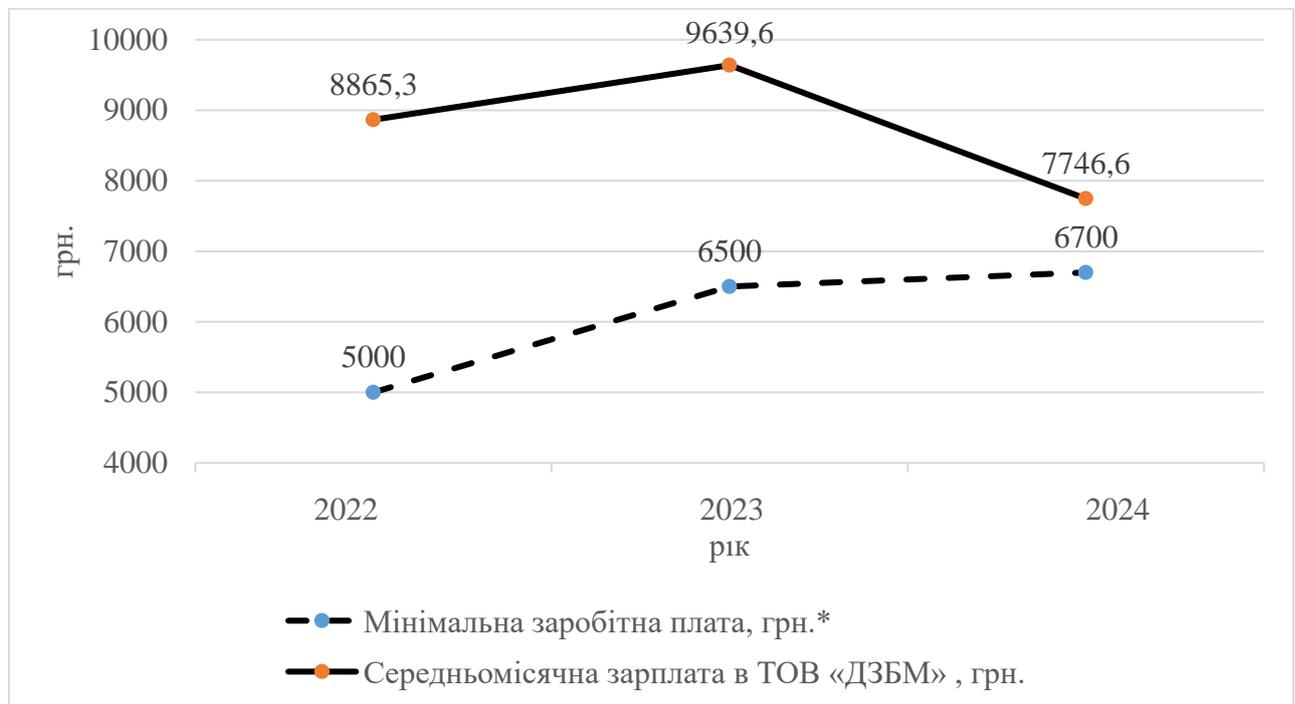


Рис. 2.6. Динаміка мінімальної та середньомісячної заробітної плати в ТОВ «ДЗБМ» за 2022-2024 рр.

Джерело: Складено автором на основі фінансової звітності ТОВ «ДЗБМ».

Суттєвим аспектом дослідження є встановлення взаємозв'язку між темпами зростання заробітної плати та показниками продуктивності праці (табл. 2.14). Результативне управління підприємством передбачає забезпечення випереджаючих темпів зростання продуктивності праці порівняно з темпами збільшення винагороди. Порушення цього принципу створює загрозу неефективного використання прибутку та погіршення фінансових результатів. Зростання продуктивності праці є об'єктивною передумовою для підвищення рівня оплати праці. При цьому кошти на винагородження персоналу мають використовуватися так, щоб динаміка продуктивності випереджала темпи зростання заробітної плати. Лише за дотримання цієї умови можливе

прискорення розширеного відтворення, скорочення виробничих витрат та нарощування прибутку.

Таблиця 2.14

Співвідношення темпів зростання продуктивності та оплати праці
в ТОВ «ДЗБМ» за 2022-2024 рр.

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2024 р. до 2022 р., %
Величина товарообороту, тис. грн.	163496	176483	155303	94,99
Середньорічна сума оплати праці, тис. грн.	21915	23482	16082	73,38
Середньорічна чисельність працівників, осіб	206	203	173	83,98
Продуктивність праці на 1 середньорічного робітника, грн.	793,67	869,37	897,71	113,11
Середньорічна оплата праці на 1 робітника, тис. грн.	106,38	115,67	92,96	87,38
Індекс продуктивності праці	-	1,095	1,033	-
Індекс оплати праці 1 робітника	-	1,087	0,804	-
Коефіцієнт співвідношення оплати праці і продуктивності праці	-	0,993	0,778	-

Джерело: Складено автором на основі фінансової звітності ТОВ «ДЗБМ».

Для оцінки ефективності виробництва у цьому дослідженні застосовано коефіцієнт співвідношення темпів зростання продуктивності праці (у вартісному вимірі) до темпів зростання середньорічної заробітної плати одного працівника.

Отримані результати засвідчують порушення пропорційності між динамікою продуктивності та оплати праці на підприємстві. Фактично спостерігається парадоксальна ситуація: при зростанні продуктивності праці рівень заробітної плати знижується. Коефіцієнт співвідношення темпів зростання продуктивності та середньорічного заробітку працівників ТОВ «ДЗБМ» протягом останніх років переважно не перевищував 1,0, що свідчить про наявність у підприємства потенціалу та ресурсів для підвищення рівня оплати праці.

Для працівників ТОВ «ДЗБМ» вагоме значення має професійне

самоствердження. З огляду на це в системі управління персоналом підприємства сформовано спеціальні механізми оплати праці, які, з одного боку, спрямовані на створення умов для продуктивної роботи фахівців, а з іншого — на утримання кваліфікованих кадрів. Алгоритм функціонування системи винагородження передбачає, що ТОВ «ДЗБМ» здійснює інвестиції у людський капітал шляхом формування належних умов праці, створення можливостей для професійної самореалізації та підтримання атмосфери заохочення й визнання досягнень.

Поряд із фінансовими інструментами мотивації в системі управління персоналом ТОВ «ДЗБМ» застосовуються також нефінансові методи стимулювання.

До інструментів нематеріальної мотивації, що практикуються на підприємстві, належать:

- вручення подарунків з нагоди Нового року, Міжнародного жіночого дня, річниці заснування підприємства, днів народження працівників тощо;

- організація навчальних заходів – працівники ТОВ «ДЗБМ» мають можливість підвищувати кваліфікацію через участь у спеціалізованих курсах та семінарах;

- проведення корпоративних свят – цей інструмент нематеріального заохочення активно використовується на підприємстві. Зазвичай колективні заходи приурочуються до визначних дат, ювілеїв підприємства, днів народження працівників;

- забезпечення відкритості та систематичного діалогу між керівництвом і колективом.

Таким чином, встановлено, що оплата праці є одним із провідних мотиваційних чинників на ТОВ «ДЗБМ» та ключовим важелем підвищення продуктивності. Водночас це не єдиний інструмент мотивації персоналу. Необхідним є комплексне застосування різноманітних мотиваційних факторів, що передбачає системний підхід до формування механізмів стимулювання праці на підприємстві.

Оскільки заробітна плата є основним джерелом матеріальної

зацікавленості у праці, її розмір має як мінімум забезпечувати задоволення базових потреб працівника. При цьому слід враховувати, що різні категорії персоналу мають неоднакові потреби, а відтак – різний рівень задоволеності своїм заробітком.

Для працівників ТОВ «ДЗБМ» саме підприємство як основне місце роботи є головним джерелом задоволення потреб, що формують мотивацію їхньої діяльності. Якщо підприємство не спроможне забезпечити своїм працівникам належний рівень доходу та інші умови для задоволення їхніх потреб, персонал змушений шукати додаткові джерела заробітку поза основним місцем роботи або розраховувати на державну підтримку. Така ситуація негативно позначається на ефективності діяльності самого підприємства та генерує соціальну напруженість у суспільстві.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Шляхи оптимізації та регулювання обліку, аналізу та аудиту розрахунків за виплатами працівникам.

У внутрішній діяльності економічних служб підприємства пріоритетне значення надається розв'язанню питань, пов'язаних з обліком розрахунків із персоналом за відпрацьований час, що охоплює бухгалтерський, податковий та статистичний аспекти. Належна організація такого обліку передбачає дотримання фінансово-розрахункової та організаційно-економічної дисципліни, а також точну й своєчасну фіксацію відпрацьованого часу та нарахованої винагороди за обсяги виготовленої продукції, наданих послуг і виконаних робіт. Окрім того, необхідним є коректне оподаткування нарахованих виплат з урахуванням соціальних гарантій та пільг для окремих категорій працівників.

На кожному підприємстві механізм оплати праці функціонує на основі тарифної системи, що охоплює тарифні ставки, схеми посадових окладів, тарифно-кваліфікаційні характеристики, тарифні сітки та інші складові.

Результативність діяльності суб'єкта господарювання безпосередньо залежить від ефективності праці та рівня мотивації найманого персоналу. Висока вмотивованість працівників забезпечується належними соціально-економічними умовами праці. Проте в Україні діючий механізм розрахунків з оплати праці поки не досягає необхідного рівня ефективності та потребує вирішення низки проблем, висвітлених у працях Т. О. Меліхової, Н. С. Чкалової, Є. Є. Іващенко [16], Ю. Ю. Миронової, В. А. Панасенка [20].

Ці проблеми можна систематизувати таким чином:

1. Структурні недоліки окремих первинних документів з обліку праці та її оплати, що потребують додаткових зусиль для опрацювання обліково-економічної інформації.

2. Недостатня організаційна інтеграція методичних аспектів розрахунків за виплатами працівникам у контексті виконання інших управлінських функцій.

3. Недосконалість автоматизованих облікових систем у частині розрахунків з персоналом, що ускладнює процес формування звітності.

4. Проблеми локального регулювання процедур розрахунків за виплатами працівникам.

На думку Ю. Ю. Миронової та В. А. Панасенка [20, с. 122], коректне визначення розміру заробітної плати залежить від ефективної організації обліку виплат працівникам як на рівні окремих структурних підрозділів, так і підприємства загалом. Дослідники наголошують, що процес організації оплати праці ґрунтується на трьох базових елементах: нормуванні праці, тарифікації та системах і формах оплати. Нормування забезпечує кількісне оцінювання праці, тарифікація – якісне, а системи й форми оплати регламентують порядок нарахування винагороди.

За висновками Н. М. Селіванової та Б. Б. Ветренюка [47, с. 96], одночасне застосування кількох аналітичних ознак при групуванні інформації розширює її аналітичний потенціал та уможлиблює використання в різних процесах: нарахуванні заробітної плати, узагальненні даних за структурними підрозділами, формуванні звітності тощо.

Водночас Н. В. Оляднічук та О. Г. Шайко [23, с. 118] вважають за необхідне вдосконалити та спростити структуру первинних документів для забезпечення своєчасного, достовірного та безперешкодного відображення облікових даних щодо витрат на оплату праці, зокрема в галузі тваринництва. Такий підхід сприятиме зниженню трудомісткості облікових операцій та підвищенню якості економічної інформації.

Модернізація бухгалтерського обліку заробітної плати та інших виплат працівникам потребує поетапного й послідовного вдосконалення діючої облікової моделі. Це передбачає удосконалення первинних документів та їх адаптацію до реальних виробничо-облікових умов, оптимізацію структури

аналітичного та синтетичного обліку. За таких умов забезпечуватиметься своєчасне формування економічної інформації та чітке розмежування її за об'єктами обліку в процесі здійснення господарських операцій.

Удосконалення обліку розрахунків за виплатами працівникам має розпочинатися з перегляду облікової політики щодо цього об'єкта обліку, оскільки саме облікова політика визначає конкретні процедури для бухгалтерської служби підприємства. Для врегулювання питань, пов'язаних із розрахунками за виплатами працівникам, законодавством передбачено розробку відповідних внутрішніх нормативних документів кожним суб'єктом господарювання.

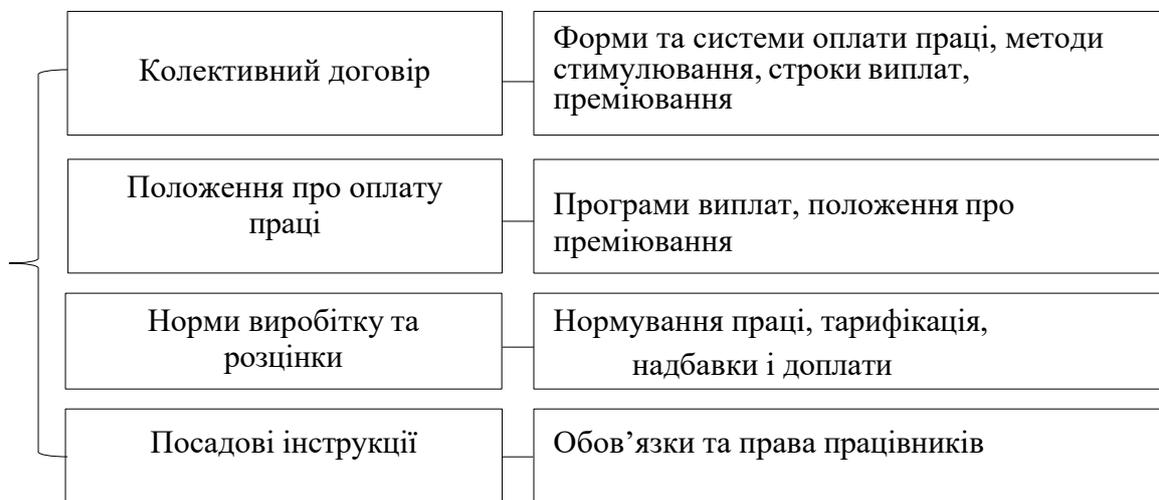


Рис. 3.1. Нормативне забезпечення обліку розрахунків за виплатами працівникам

Джерело: Складено автором на основі [20].

Коректне формування облікової політики підприємства забезпечує об'єктивність відображення інформації в бухгалтерському обліку та звітності, а також сприяє ефективності управлінських рішень і стратегічного планування.

Своєчасність складання первинних документів та належність їх опрацювання контролюється графіком документообігу, що розробляється головним бухгалтером і є обов'язковим для виконання всіма відповідальними особами. Дотримання виробничо-облікової дисципліни гарантує вчасне та достовірне формування вхідних даних, їх опрацювання та отримання

результативної інформації, необхідної для управління, аналітичної роботи, аудиторських процедур і стратегічного планування.

Удосконалення організації праці та обліку розрахунків за виплатами працівникам має реалізовуватися через оптимізацію та регулювання системи винагородження персоналу.

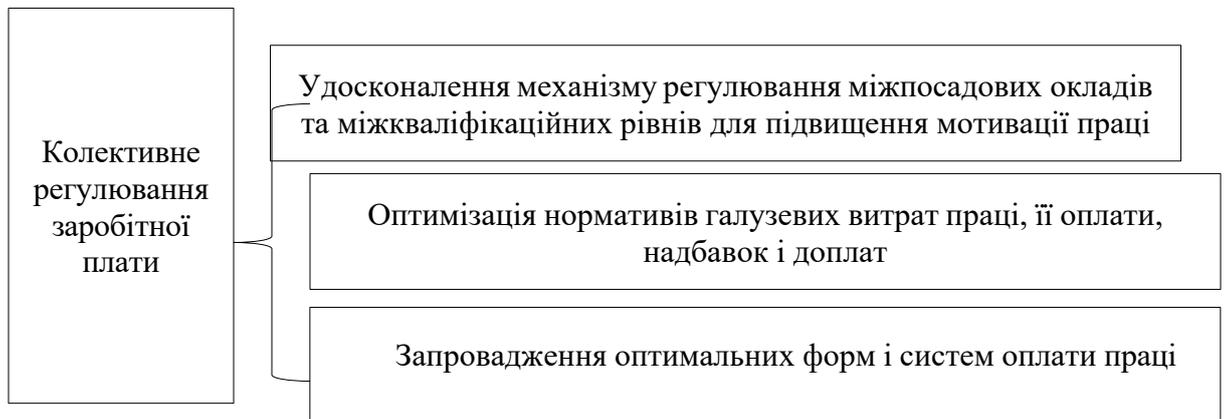


Рис. 3.2. Шляхи оптимізації та регулювання заробітної плати
Джерело: Розроблено автором.

Систематичний та комплексний моніторинг справ та компенсацій працівників покращує якість процесів нарахування заробітної плати та підвищує продуктивність. Сучасні інформаційні системи та технології також можуть бути використані в процесах бухгалтерського обліку для покращення різних видів діяльності в бухгалтерських та економічних службах.

Стандартизована структура сучасної технології управління заробітною платою працівників дозволяє аналізувати оптимальні рівні заробітної плати та інші методи оплати для різних організаційних підрозділів, виявляючи розбіжності між фактичними та запланованими цілями, тим самим забезпечуючи основу для прийняття управлінських рішень. Наприкінці звітної періоду система автоматично виконує остаточний перегляд інформації про розрахунки, нарахування та відрахування, щоб визначити остаточний баланс, який буде використано в наступному звітному періоді.

На рисунку 3.3 показано добре структурований план нарахування заробітної плати працівникам.

Ефективний облік заробітної плати працівникам вимагає пильної уваги та ретельного управління бізнес-операціями, пов'язаними з обліком та компенсаціями працівникам.

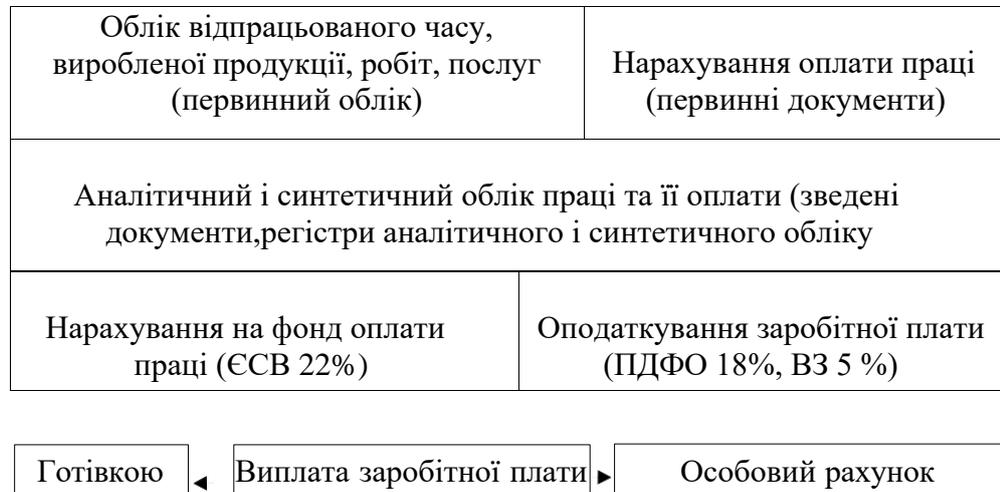


Рис. 3.3. Упорядкована схема обліку розрахунків за виплатами працівникам

Джерело: Розроблено автором.

Використання сучасних аудиторських методів, аналітичних процедур та інформаційних технологій може підвищити ефективність аудиту пільг для працівників.

Підхід до аудиту, заснований на ризиках, зосереджує зусилля аудиторів на сферах з найвищою ймовірністю суттєвих помилок. Під час аудиту заробітної плати до сфер з високим ризиком можуть належати нарахування премій та інших змінних виплат, розрахунок середньорічної та лікарняної оплати, податкові відрахування та інші обов'язкові платежі, а також операції, пов'язані з раніше нарахованою заробітною платою.

Застосування підходу до аудиту, заснованого на ризиках, оптимізує аудиторські ресурси, підвищує ефективність та дозволяє зосередитися на найскладніших сферах бухгалтерського обліку. Аудитори повинні оцінювати ризик суттєвих помилок на етапі планування та розробляти план аудиту на основі виявлених ризиків.

Аналітичні процедури є ефективним інструментом аудиту, який допомагає

виявити розбіжності та кореляції в даних. Під час аудиту заробітної плати можна використовувати такі методи: періодичний аналіз динамічних змін фонду оплати праці; порівняння фактичних показників із плановими та показниками попереднього періоду; аналіз структури фонду оплати праці; а також розрахунок та аналіз коефіцієнта середньої заробітної плати та коефіцієнта продуктивності праці. Аналіз співвідношення зростання продуктивності праці до середньої заробітної плати.

Аналітичні процедури можуть бути використані на початкових етапах аудиту для виявлення областей, що потребують подальшої перевірки, оцінки ефективності показників фонду оплати праці та виявлення потенційних помилок та шахрайської діяльності. Результати цих аналітичних процедур слід використовувати під час планування детальних процедур суттєвої перевірки.

Спеціалізоване аудиторське програмне забезпечення може значно підвищити ефективність аудиту. Комп'ютеризовані методи аудиту включають автоматизований аналіз великих наборів даних, автоматизовану перевірку розрахунків, автоматизоване порівняння даних з різних джерел, підготовку вибірок для детальної перевірки та автоматизоване створення аудиторських таблиць.

Комп'ютеризовані методи аудиту можуть скоротити час аудиту та покращити якість аудиту, мінімізуючи ризик людської помилки, перевіряючи великі обсяги даних та своєчасно генеруючи аудиторські звіти.

Розрахунок та аналіз заробітної плати працівників є критично важливим компонентом управління людськими ресурсами та контролю витрат. Системний аналіз допомагає виявити можливості для скорочення витрат на оплату праці, оцінити ефективність використання ресурсів та забезпечити основу для управлінських рішень щодо компенсації працівникам.

Оцінка ефективності використання фонду оплати праці є важливою сферою аналізу. Під час проведення аналізу доцільно розрахувати такі показники: індекс рентабельності працівників (показник прибутку на одиницю роботи), ключові фактори (показник співвідношення темпів зростання

продуктивності праці до середньої заробітної плати), коефіцієнт співвідношення фонду оплати праці до виробничих витрат, середньорічну заробітну плату, середньомісячну заробітну плату, середньоденну заробітну плату та середню погодинну заробітну плату.

Динамічний аналіз цих показників та їх порівняння з галузевими орієнтирами допомагає оцінити ефективність управління витратами на оплату праці та виявити можливості для покращення. Важливо проаналізувати причини відхилень між фактичними та плановими показниками та розробити заходи щодо покращення фонду оплати праці.

Факторний аналіз дозволяє визначити вплив різних факторів на зміни фонду оплати праці. До ключових факторів, що впливають на розмір фонду оплати праці, належать кількість працівників, середня заробітна плата, структура штату та тривалість робочого часу. За допомогою факторного аналізу можна кількісно визначити вплив кожного фактора на загальну зміну фонду оплати праці, визначити необхідні резерви витрат на оплату праці та встановити основу для управлінських рішень, спрямованих на оптимізацію чисельності персоналу та заробітної плати.

Структурний аналіз структури фонду оплати праці включає співвідношення фіксованих та змінних складових у заробітній платі, співвідношення базової оплати праці до додаткової оплати праці, розподіл фонду оплати праці між різними категоріями працівників та співвідношення бонусів та інших стимулів до загального фонду оплати праці. Структурний аналіз може оцінити ефективність взаємозв'язків між складовими фонду оплати праці, виявити можливості для покращення структури витрат та забезпечити основу для рішень щодо коригування системи оплати праці та компенсацій.

Тому необхідний комплексний підхід до вирішення питань бухгалтерського обліку та аудиту, пов'язаних з компенсацією працівникам, включаючи вдосконалення корпоративної облікової політики, включаючи включення компенсації працівникам до обліку, встановлення необхідної документації, вдосконалення та стандартизацію систем компенсації, а також

спрощення процесів обліку, оплати праці та оподаткування.

3.2. Вдосконалення обліку розрахунків за виплатами працівникам із застосуванням сучасних інформаційних систем

Облік розрахунків за виплатами працівникам є ключовою складовою системи управління, що потребує оперативної та достовірної інформації. В умовах динамічних змін законодавства у сфері оплати праці зберігає актуальність постійне вдосконалення організації розрахунків із персоналом та покращення обліково-аналітичного забезпечення, зокрема шляхом впровадження сучасних інформаційних технологій.

Оплата праці регулюється механізмами ринку праці та зайнятості, виступаючи основним джерелом доходу населення та вагомим мотиваційним чинником.

Поточні виплати працівникам, визначені НП(С)БО 26, за своєю структурою відповідають класифікації заробітної плати за видами, закріпленій у Законі України «Про оплату праці» [29, 42].

Організація обліку розрахунків з оплати праці здійснюється також на підставі внутрішніх розпорядчих документів підприємства (положення про організацію бухгалтерського обліку, накази щодо облікової політики тощо). Облікова політика у сфері розрахунків з оплати праці має охоплювати всі аспекти облікового процесу – методологічний, організаційний та технічний. З цією метою здійснено їх узагальнення та систематизацію (табл. 3.1).

Методи обліку витрат на оплату праці безпосередньо визначаються обраною підприємством обліковою політикою. Суб'єкти господарювання мають можливість обирати один із варіантів обліку витрат: застосування виключно рахунків класу 9 «Витрати діяльності»; паралельне використання рахунків класу 8 «Витрати за елементами» та класу 9 «Витрати діяльності»; або застосування лише рахунків класу 8 «Витрати за елементами».

Таблиця 3.1

Складові облікової політики розрахунків з оплати праці

Організаційна порядок організації роботи облікового апарату	Методична вибір способів обліку об'єктів	Технічна реалізація способів у документообігу, облікових реєстрах тощо
<ul style="list-style-type: none"> – перелік осіб, відповідальних за ведення обліку оплати праці, та їх посадові інструкції; – перелік центрів витрат та сфер відповідальності; – комерційна таємниця та порядок її захисту; – система внутрішнього контролю. 	<ul style="list-style-type: none"> – системи і форми оплати праці, що застосовуються на підприємстві; – перелік робіт, які підлягають нормуванню; – порядок визнання нарахованої суми виплат за поточними зобов'язаннями; – порядок нарахування виплат за невідпрацьований час, премій та інших заохочувальних виплат; – варіант обліку витрат з використанням рахунків всіх класів (0-9); з використанням рахунків всіх класів, крім рахунків класу 8 «Витрати за елементами»; з використанням рахунків всіх класів, крім рахунків класу 9 «Витрати діяльності»; – перелік об'єктів витрат та об'єктів калькулювання. 	<ul style="list-style-type: none"> – робочий план рахунків у розрізі центрів витрат та центрів відповідальності; – форми первинних документів з розрахунків з оплати праці; – облікові реєстри; – схеми (графіки) документообігу; – вибір технології обробки облікової інформації; – склад, порядок і строки подання внутрішньої звітності; – порядок проведення інвентаризації зобов'язань з оплати праці.

Джерело: Складено автором на основі [21].

Організаційна складова облікової політики щодо оплати праці має регламентувати ключові питання призначення осіб, відповідальних за ведення обліку розрахунків із персоналом, що сприятиме чіткому розподілу функціональних обов'язків працівників бухгалтерії.

Методична складова повинна визначати основні методи та прийоми бухгалтерського обліку операцій з оплати праці.

Технічний аспект облікової політики у сфері розрахунків з оплати праці має охоплювати: перелік первинних документів для обліку оплати праці; форми внутрішньої звітності з питань оплати праці; регламент складання внутрішньої бухгалтерської звітності за показниками оплати праці та терміни її подання; інформаційне та програмне забезпечення облікового процесу.

Вагомою передумовою успішного виконання завдань бухгалтерського обліку оплати праці є застосування спеціалізованих комп'ютерних програм для автоматизації облікових процедур. Впровадження автоматизованої системи опрацювання облікової інформації дозволяє не лише скоротити час на

проведення розрахунків та ведення обліку, але й забезпечити своєчасне отримання управлінської інформації.

Донедавна значна частина вітчизняних підприємств використовувала для обліку оплати праці програмні продукти російських розробників, зокрема «1С: Бухгалтерія». Однак після набуття чинності Указу Президента України № 133/2017 про запровадження санкцій щодо російського програмного забезпечення українські компанії постали перед необхідністю пошуку альтернативних рішень.

Вітчизняна компанія IT-Enterprise, яка спеціалізується на розробці програмного забезпечення для управління підприємствами, створила лінійку програмних продуктів MASTER [67]. Для автоматизації обліку розрахунків з оплати праці розроблено програмний продукт «Заробітна плата та табельний облік», призначений для автоматизації розрахунку заробітної плати та кадрового менеджменту на підприємствах малого й середнього бізнесу. Продукт містить два функціональні модулі — «Зарплата» та «Кадри» — і повністю відповідає вимогам чинного українського законодавства.

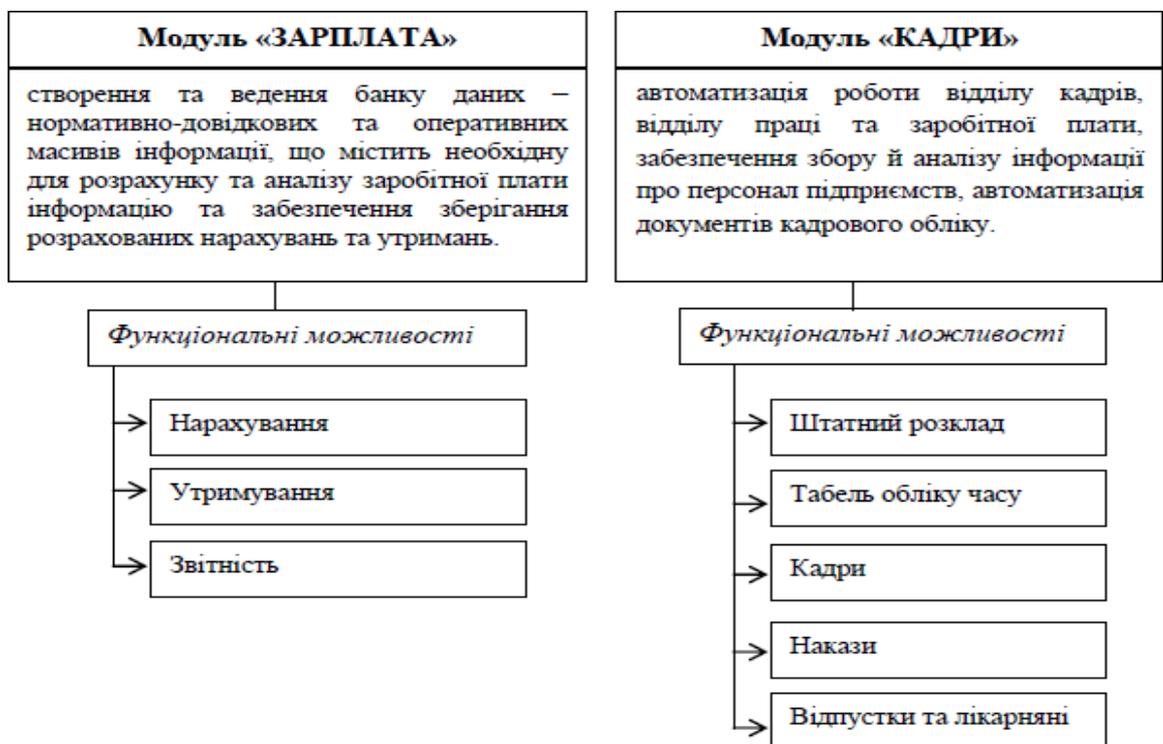


Рис. 3.4. Функціональні модулі конфігурації «MASTER: Зарплата і Кадри» та їхні можливості

Джерело: Складено автором на основі [67].

Детальний опис функціональних можливостей цієї конфігурації представлено у додатку К. У системі «MASTER: Бухгалтерія» для забезпечення максимально достовірного табельного обліку робочого часу передбачено виконання таких підготовчих операцій: закріплення за кожним працівником індивідуального графіка роботи; формування планових фондів робочого часу для кожного графіка; реєстрація документів про відсутність працівників. Таким чином, при активації функції генерування табеля система автоматично враховує дані всіх попередніх підготовчих операцій.

Процес нарахування заробітної плати у системі побудований за лінійним принципом. Відповідно, якщо на етапі формування платіжних відомостей виявлено помилки у табельних даних, необхідно повторити весь цикл від початку – починаючи з введення первинних документів і послідовно проходячи всі етапи, відображені на рис. 3.5.

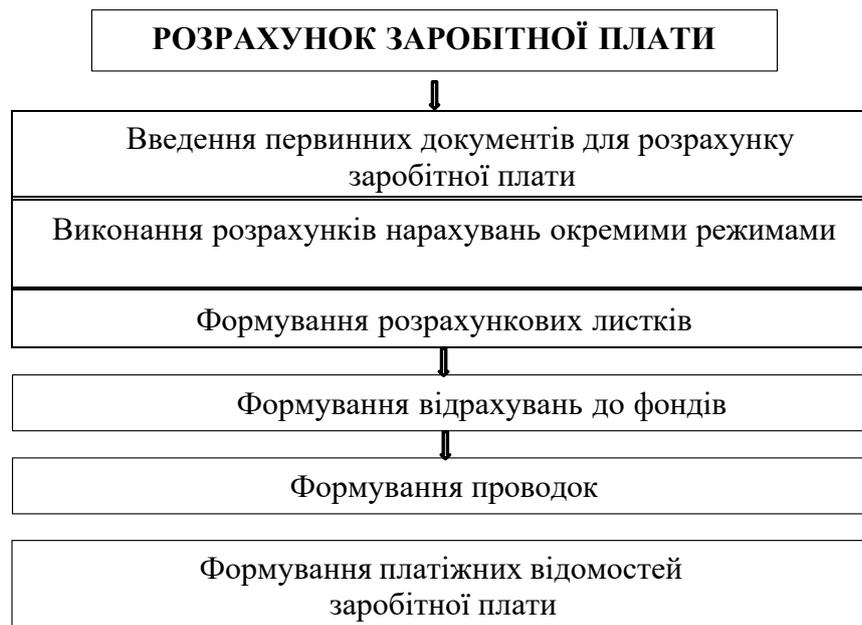


Рис. 3.5. Загальна схема розрахунку заробітної плати в конфігурації

«MASTER: Зарплата і Кадри»

Джерело: Складено автором на основі [67].

Система містить динамічний довідник нарахувань та утримань, який може бути адаптований до потреб користувачів, зокрема шляхом розширення переліку видів нарахувань і утримань. Передбачено єдине автоматизоване

робоче місце бухгалтера з доступом до всієї інформації щодо розрахунку заробітної плати кожного працівника, а також функцію автоматичного обчислення авансу за визначений період з урахуванням усіх обов'язкових утримань. При розрахунку авансу одночасно здійснюється обчислення відрахувань до фондів як за окремими працівниками, так і за групами нарахувань (заробітна плата, відпускні, лікарняні). Також автоматично формується донарахування єдиного внеску до рівня мінімальної заробітної плати.

Конфігурація «Зарплата і Кадри» легко інтегрується з базовим програмним продуктом лінійки MASTER, призначеним для ведення бухгалтерського та податкового обліку, – «MASTER: Бухгалтерія для малого та середнього бізнесу». Програмний продукт доступний як у хмарній, так і в локальній версіях.

«MASTER: Бухгалтерія» відзначається інтуїтивно зрозумілим та зручним інтерфейсом, що спрощує введення первинних документів з кадрового обліку, обліку праці та розрахунків із персоналом. Крім того, система забезпечує повноцінний аналітичний розріз даних за працівниками та автоматичне формування податкової й статистичної звітності з оплати праці.

Відправною точкою для забезпечення якості, своєчасності та повноти розрахунків із персоналом, а також підтримання належного рівня продуктивності праці є раціонально організований обліковий процес. Одним із пріоритетних напрямів удосконалення обліку розрахунків з оплати праці є систематичний моніторинг та аналіз кадрової політики підприємства, контроль своєчасності виплат працівникам, а також відстеження змін у законодавчій та нормативній базі у сфері оплати праці.

Ключовим фактором успішного виконання завдань бухгалтерського обліку оплати праці є автоматизація облікових процесів. На основі детального вивчення особливостей та функціональних можливостей конфігурації «MASTER: Зарплата і Кадри» можна рекомендувати цей програмний продукт як оптимальне рішення для підприємств, що впроваджують автоматизацію

обліку розрахунків із персоналом. Система забезпечує розрахунок заробітної плати та генерування звітності з персоніфікації (форма 1ДФ, Звіт з праці). Функціонал розрахунку заробітної плати охоплює введення первинних документів, обчислення нарахувань за різними режимами, формування розрахункових листків, відрахувань до фондів, бухгалтерських проведення та платіжних відомостей.

Організацію бухгалтерського обліку заробітної плати можна визначити як сукупність облікових процедур, що включають виконання розрахункових та інших операцій з метою надання управлінському персоналу та користувачам фінансової звітності достовірної й зрозумілої інформації про витрати на оплату праці. Пропозиції щодо організації технологічного процесу облікової процедури нарахування, оподаткування та виплати відпускних систематизовано у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Організація технологічного процесу обліку бухгалтерської процедури щодо нарахування, оподаткування та виплати відпускних

Документ/ операція	Структурні підрозділи	Керівник	Відділ кадрів	Бухгалтерія	Банк
Оформлення графіку надання щорічних відпусток	+	+	+	+	
Оформлення додаткових відпусток за заявою робітника	+	+	+	+	
Наказ керівника про надання відпустки		+	+	+	
Оформлення бухгалтерської довідки розрахунку відпускних:					
- визначення розрахункового періоду				+	
- визначення кількості календарних днів у розрахунковому періоді				+	
- визначення сумарного заробітку за розрахунковий період				+	
- визначення середньоденної заробітної плати				+	
- розрахунок суми відпускних				+	
Розрахунково-платіжна відомість:				+	
- відображення суми відпускних				+	
- нарахування ЄСВ на суму відпускних				+	
- утримання ПДФО				+	
- утримання військового збору				+	
- розрахунок суми відпускних до виплати				+	
Оформлення платіжних документів на перерахунок ЄСВ, ПДФО, військового збору				+	
Розрахунково-платіжна відомість:				+	

- відображення нарахування відпускних					
Відображення нарахування та утримань із суми відпускних в синтетичному обліку				+	
Узагальнення інформації про виплату відпускних в регістрах обліку				+	
Виплата відпускних: - перерахування на поточний рахунок працівника в банку				+	+

Джерело: Складено автором на основі [29].

Тому організаціям з управління заробітною платою необхідно постійно аналізувати та вдосконалювати свої системи управління документами у відповідь на зміни в законодавчій та нормативній базі, виявляти слабкі місця та ефективно використовувати роботу бухгалтерського персоналу.

ВИСНОВКИ

Заробітна плата є центральним елементом соціально-трудових відносин між державою, роботодавцями та найманими працівниками. В умовах соціально-економічної нестабільності набуває особливого значення формування дієвої системи розрахунків за виплатами працівникам.

Аналізуючи ключові напрями вдосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам та оподаткування доходів фізичних осіб, можна констатувати наступне: незважаючи на тривалу увагу до проблематики оплати праці з боку представників різних наукових дисциплін – економістів, соціологів, філософів, психологів – єдиного комплексного підходу до вирішення цих питань досі не сформовано. Водночас на кожному етапі суспільного розвитку науковці продовжують пошук оптимальних рішень. На сьогодні сформовано ґрунтовну теоретичну базу для подальшого дослідження проблем обліку розрахунків за виплатами працівникам.

Податкове проектування являє собою процес узгодження та забезпечення балансу між різними, часто суперечливими, цілями податкової політики, зокрема досягнення компромісу між фіскальною ефективністю та принципами справедливості оподаткування.

В Україні, як і в більшості країн з ринковою економікою, функціонує багаторівнева система регулювання оплати праці, що охоплює ринковий, державний, колективно-договірний рівні та рівень суб'єктів господарювання. Нормативно-правову базу щодо виплат працівникам удосконалено, зокрема уніфіковано визначення термінів «заробітна плата» та «виплати працівникам».

Дослідження проводилося на матеріалах ТОВ «Дніпровський завод будівельних матеріалів».

Нині модернізоване підприємство посідає провідні позиції серед українських виробників рядової та облицювальної цегли, силікатних цегляних виробів, негашеного та гашеного вапна, силікатних і газобетонних блоків.

Широка та стабільна номенклатура продукції, незмінно висока якість

виробів і дотримання погоджених термінів постачання дозволяють задовольняти потреби найвибагливіших замовників, забезпечуючи підприємству стійку рентабельність та формування тривалих партнерських відносин.

Протягом 2022-2024 років кадровий склад підприємства зазнав скорочення на 33 особи (-16,02%). Суттєве зменшення штату у 2024 році зумовлене згортанням виробничих потужностей внаслідок воєнних дій. Водночас фонд робочого часу персоналу скоротився на 24,26%, що вказує на зменшення тривалості робочого дня. Як наслідок, середньомісячний заробіток знизився на 12,62% через обмеження робочого часу та уповільнення виробничої активності. Натомість показник виробітку на одного працівника продемонстрував приріст на 13,1%, що пояснюється випереджаючими темпами оптимізації персоналу порівняно зі спадом обсягів випуску.

Перспективним завданням для підприємства є формування комплексу заходів, орієнтованих на пріоритетне впровадження інноваційних техніко-технологічних рішень, оптимізацію виробничих процесів та забезпечення випуску конкурентоспроможної продукції.

У 2024 році відбулося скорочення виробництва. Зокрема, випуск вапна зменшився на 13,83 тис. т, однак завдяки зростанню цін приріст виручки становив 4,3 млн. грн.

Аналіз основних показників діяльності засвідчив, що виручка ТОВ «ДЗБМ» у 2024 році скоротилася на 5,01% відносно рівня 2022 року. Зниження обсягів реалізації відбувалося паралельно зі згортанням виробництва. Водночас операційні витрати зменшилися на 6,66%, а чистий фінансовий результат продемонстрував суттєве зростання (+77,45%), що забезпечило підвищення рентабельності активів та рентабельності діяльності на 2,0 та 1,8 відсоткових пункти відповідно.

Скорочення показника фондівіддачі на 9,19% та уповільнення оборотності капіталу на 17,82% зумовлені істотним падінням виручки від реалізації.

Період обороту поточних активів подовжився на 33 дні внаслідок скорочення обсягів реалізації, що свідчить про зниження ефективності

управління оборотним капіталом.

Для ведення обліку розрахунків за виплатами працівникам на ТОВ «ДЗБМ» застосовується значний масив документів, кожен з яких має специфічні особливості. Їх заповнення вимагає від бухгалтера підвищеної уваги та постійного моніторингу законодавчих змін у сфері документування розрахунків із персоналом.

Відповідно до чинних нормативних вимог, синтетичний та аналітичний облік розрахунків за виплатами працівникам на досліджуваному підприємстві здійснюється у спеціалізованих реєстрах журнально-ордерної форми обліку.

З урахуванням законодавчих змін обґрунтовано та висвітлено особливості оподаткування розрахунків за виплатами працівникам, а також контролю операцій з нарахування та утримання податкових платежів із заробітної плати. При кожній виплаті заробітної плати автоматично утримуються ПДФО та військовий збір.

На основі проведеного дослідження сформульовано такі пропозиції щодо вдосконалення організації обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам:

1. Розроблено науково-теоретичні положення, спрямовані на підвищення достовірності формування звітних показників. Вони охоплюють визначення сутності обліково-аналітичної категорії «розрахунки з оплати праці» та нові підходи до побудови загального механізму організації оплати праці.

2. Здійснено оцінку економічної ефективності комплексного податку на доходи фізичних осіб, податку на трудові доходи та податку на доходи від капіталу. З урахуванням історичної еволюції моделі ПДФО проаналізовано трансформацію від комплексного до дуалістичного підходу в оподаткуванні.

3. З урахуванням законодавчих змін аргументовано та викладено особливості обліку розрахунків за виплатами працівникам та оподаткування доходів фізичних осіб.

4. Систематизовано первинні документи з урахуванням рівнів та функцій управління як одного з принципів їх уніфікації.

5. Удосконалено діючу модель аналітичного обліку з урахуванням значущості даних, що відображають структуру та розміщення персоналу, використання робочого часу, виконання норм, обсяги виробництва, фонд оплати праці та його структуру.

6. Вдосконалено облікову політику підприємства щодо розрахунків за виплатами працівникам, розроблено необхідне документальне забезпечення, оптимізовано систему оплати праці, впорядковано схеми обліку праці, оподаткування та виплат.

7. Обґрунтовано переваги та доцільність застосування програмних продуктів MASTER: Бухгалтерія на вітчизняних підприємствах для ведення кадрового обліку та розрахунків з оплати праці.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Акімова Н. С., Говоруха О. О., Кирильєва Л. О. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Харків: ХДУХТ, 2019. 182 с.
2. Бабенко Л. В. Порівняння рівня заробітної плати та системи її оподаткування в Україні і розвинених країнах світу The 3rd International scientific and practical conference “Modern research in science and education” (November 9-11, 2023) BoScience Publisher, Chicago, USA. 2023. 1096 p. , p. 910-915.
3. Бунда О. М., Матяш Ю. М. Бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці в управлінні підприємством. *Інтер-наука*. 2016. № 12 (2). С. 38–41. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nzlubp_2010_4_15(дата звернення: 10.11.2025).
4. Гнатишин Л. Б., Прокопишин О. С. Організація обліку: навч. посіб. Львів: Магнолія 2006, 2016. 438 с.
5. Гнатишин Л. Б., Прокопишин О. С., Малецька О. І. Модернізація системи оподаткування підприємств з урахуванням європейського досвіду. *Ефективна економіка*. 2020. № 7. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/7_2020/72.pdf. (дата звернення: 22.12.2025).
6. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: www.rada.gov.ua (дата звернення: 10.09.2025).
7. Густав Фріцон і Якоб Лундберг. Публікація EPICENTER, ОПОДАТКУВАННЯ ВИСОКИХ ДОХОДІВ, порівняльний аналіз 41 країни. URL: <https://texty.org.ua/articles/103913/chy-vysoki-v-ukrayini-podatku-porivnyannya-podatkovyh-stavok-u-rozvpnenykh-rajinah-svitu/> (дата звернення: 18.11.2025).
8. Електронна бухгалтерія: підруч. для здобувачів вищої освіти / В. Я. Плаксієнко, І. М. Назаренко, К. С. Жадько, С.А. Гаркуша; за ред. Плаксієнка. Київ: Центр навч. літ., 2021. 334 с.
9. Жидовська Н. М., Прокопишин О. С., Бойчук М. Б. Удосконалення систем оплати праці України з урахуванням зарубіжного досвіду. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету: економічні науки* / за ред. М. Ф. Кропивка. Мелітополь: Люкс, 2018. № 2 (18). С. 138-146.

10. Інструкція зі статистики заробітної плати: затв. наказом Держкомстату України від 13.01.2004 р. № 5. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>. (дата звернення: 04.11.2025).

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. № 291 (зі змінами та доповненнями від 25.09.2009 р. № 1125). URL: <http://search.ligazakon.ua> (дата звернення: 10.10.2025).

12. Кабаченко М.О. Система оплати праці: проблемні питання. Право та інновації. 2015. №2 (10). С.115 – 121Київська ІТ-компанія InBASE. URL: <http://inbase.com.ua/ua/about-us2>. (дата звернення: 28.11.2025).

13. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 р. № 322-VIII (зі змінами і доповненнями від 11.10.2018 р.). URL: <http://zakon.rada.gov.ua>(дата звернення: 23.12.2025).

14. Кодекс цивільного захисту України від 01.07. 2013 р. (зі змінами і доповненнями від 27.03.2014 р. № 1166 VII). URL: <http://search.ligazakon.ua>. (дата звернення: 10.09.2025).

15. Конституція України: прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28.06.1996 р. URL:<http://advoc.kiev.ua>(дата звернення: 10.09.2025).

16. Меліхова Т. О., Чкалова Н. С., Іващенко Є. Є. Удосконалення внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам для підвищення якості формування інформації в обліку. *Економіка та держава*. 2019. № 3. С. 95–101. doi: 10.32702/2306-6806.2019.3.95.

17. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств: затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 04.06.2009 р. № 390. URL: <http://zakon.nau.ua> (дата звернення: 17.10.2025).

18. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам». URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>. (дата звернення: 01.12.2025).

19. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, МСФЗ для МСП, включаючи МСБО та тлумачення КТМФЗ, IASB; Список, Стандарт): Міжнар. док.

Від 01.01.2012 р. (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>. (дата звернення: 05.12.2025).

20. Миронова Ю. Ю., Панасенко В. А. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Економіка і регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2016. № 1. С. 121–126. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig_2016_1_20. (дата звернення: 19.11.2025).

21. Михайленко Ю.О. Організація обліку і контролю розрахунків за заробітною платою. *Молодий вчений*. 2017. № 2(42). С. 287–293.

22. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Мінфіну № 73 від 07.02.2013 р. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення: 07.12.2025).

23. Оляднічук Н. В., Шайко О. Г. Удосконалення первинного обліку праці та її оплати у сільськогосподарських підприємствах. *Економіка АПК*. 2011. № 5. С. 116-120.

24. Плаксієнко В. Я. Облік, оподаткування та аудит: навч. посіб. [для студ. вищих навч. закл.] Київ: ЦУЛ, 2019. 509 с.

25. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30 лист. 1999 р. № 291 (зі змінами і доповненнями від 25 верес. 2009 р. № 1125). URL: <http://search.ligazakon.ua>. (дата звернення: 15.10.2025).

26. Податкове право країн ЄС: посібник / М. Г. Волощук, О. О. Петріченко, О. В. Білаш, Т. О. Карабін, М. В. Менджул. Ужгород: Вид-во Олександри Гаркуші, 2021. 144 с.

27. Податковий кодекс України: станом на 1 квіт. 2013 р. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 12.09.2025).

28. Подмешальська Ю. В. Удосконалення організації обліку заробітної плати *Економічна наука Інвестиції: практика та досвід* № 1/2020 URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/1_2020/11.pdf (дата звернення: 10.12.2025)

29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601.

Бухгалтерський облік і аудит. 2003. № 11. С. 3-9.

30. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.03.1995 р. № 88. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 26.10.2025).

31. Положення про оплату праці: підстави та порядок запровадження. *Інтерактивна бухгалтерія*. 2018. 1 лист. URL: [http:// INTERBUH.COM.UA](http://INTERBUH.COM.UA).

32. Податковий кодекс України 2755-VI, від 13.01.2024 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 10.12.2025).

33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (із змінами і доповненнями № 3332-VI від 12.05.2011 р.). URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 18.09.2025).

34. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 р. № 504/96 (із змінами та доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 29.09.2025).

35. Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати: Закон України від 12 жовт. 2009 р. № 1646-17 (із змінами та доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 10.10.2025).

36. Про Державний бюджет України на 2022 рік: Закон України від 2 груд. 2021 р. № 1928-IX. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 24.11.2025).

37. Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення» (із змінами, внесеними згідно з Постановами КМУ від 24.10.2017 р.): Постанова КМУ № 1078 від 17 лип. 2003 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1078-2003-%D0%BF#Text/>. (дата звернення: 20.11.2025).

38. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: наказ Держкомстату України від 5.12.2008 р. № 489. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 15.10.2025).

39. Про захист заробітної плати: Конвенція Міжнародної організації праці № 95 від 01.07.1949 р. (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 06.11.2025).

40. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне

соціальне страхування Закон України 2464-VI, 08.12.2023
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 10.12.2025).

41. Про колективні договори і угоди: Закон України від 1 лип. 1993 р. № 3357 – XII (із змінами та доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 19.12.2025).

42. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 09.12.2025).

43. Про охорону праці: Закон України від 14.10.1992 р. № 2694-XII (зі змінами та доповненнями від 09.04.2014 р. № 1193-VII). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2694-12>. (дата звернення: 19.11.2025).

44. Прокопишин О. С. Блокчейн як перспективна технологія обліку. *Новітні технології в розвитку бухгалтерського обліку*: матеріали круглого столу, 23 лютого 2021 р. Львів: ЛНАУ, 2021. С. 140-145.

45. Прокопишин О. С. Екологізація як напрям розвитку сучасного суспільства. *Цифрова економіка: тренди та перспективи*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 25 жовт. 2018 р.). Тернопіль: Осадца Ю. В., 2018. С. 195-197.

46. Прокопишин О. С., Жидовська Н. М. Організація податкової системи України. Проблеми правового, фінансового та економічного забезпечення розвитку національної економіки (галузевий та територіальний аспекти): монографія / за ред. Л. М. Савчук, Л. М. Бандоріної. Дніпро, 2021. С. 380-391.

47. Селіванова Н. М., Ветренюк Б. Б. Сучасні проблеми обліку оплати праці та шляхи їх вирішення. *Проблеми ринку та розвитку регіонів України в XXI столітті*: матеріали VII Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. м. Одеса, 05-09.12.2016 р., Одеса, 2016. С. 95–97. URL: <https://economics.opu.ua/files/science/ipreed/2016/95.pdf>. (дата звернення: 24.10.2025).

48. Сергієнко О. Заробітна плата як елемент первинних доходів домогосподарств: сучасний стан і тенденції формування. *Україна: аспекти праці*. 2011. № 5. С. 15–21.

49. Середня заробітна плата у Європі. URL: https://uk.wikipedia.org/wiki/Список_країн_Європи_по_середній_зарплаті. (дата звернення: 10.09.2025).

50. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду: монографія / А. М. Соколовська та ін. Київ: НДФІ, 2016. 320 с.

51. Уряд планує до 2030 року скоротити гендерний розрив в оплаті праці URL: https://news.dtkk.ua/labor/labor-relations/86580?utm_source=newsletter&utm_medium=Email&utm_campaign=news_18102023 (дата звернення: 22.12.2025).

52. Фінансовий облік: підручник / Я. Д. Крупка та ін. 4-те вид., допов. і перероб. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 451 с.

53. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник / М. Ф. Огійчук та ін.; за ред. проф. М. Ф. Огійчука. 7-ме вид., перероб. і допов. Київ: Алерта, 2016. 1040 с.

54. Хархота І.О., Макарова Г.С. Економічна сутність та механізм розрахунків з оплати праці на підприємстві. Східна Європа: економіка, бізнес та управління: бухгалтерський облік, аналіз та аудит випуск 1 (28) 2021. С.115-122.

55. Швиданенко Г.О. Економіка підприємства: підручник за заг. ред. Київ: КНЕУ, 2009. 598 с.

56. Bird R. M., Zolt E. M. Dual Income Taxation and Developing Countries. *Columbia Journal of Tax Law*. 2010. Vol. 1. № 2. P. 174-217. URL: <https://academiccommons.columbia.edu/doi/10.7916/D86D64QC/download>. (дата звернення: 27.12.2025).

57. Boadway R. The Dual Income Tax System: An Overview. *CESifo DICE Report*. 2004. № 3. P. 3-8. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/6630927.pdf>. (дата звернення: 14.11.2025).

58. Burns L., Krever R. Individual Income Tax. *Tax Law Design and Drafting* / ed. by V. Thuronyi. Washington: International Monetary Fund, 1998. Vol. 2. P. 495-563. URL: <https://www.imf.org/external/pubs/nft/1998/tlaw/eng/ch14.pdf>. (дата звернення: 20.12.2025).

59. Eggert W., Genser B. Dual Income Taxation in EU Member Countries.

CESifo DICE Report. 2005. № 1. P. 41-47. URL: <https://www.cesifo-group.de/DocDL/dicereport105-rr1.pdf>. (дата звернення: 04.11.2025).

60. Genser B., Reutter A. Moving Towards Dual Income Taxation in Europe. *FinanzArchiv / Public Finance Analysis*. 2007. Vol. 63. № 3. P. 436-456. URL: <https://pdfs.semanticscholar.org/4cec/2f9dc299e9ca352b0033d7588d9bab4a24e2.pdf>. (дата звернення: 10.10.2025).

61. Haig R. M. The Concept of Income – Economic & Legal Aspects in The Federal Income Tax. New York: Columbia University Press, 1921. P. 1-28.

62. Keuschnigg C., Dietz M. A. Growth Oriented Dual Income Tax. *CESifo Working Paper*. 2005. № 1513. 55 p. URL: https://www.researchgate.net/profile/Martin_Dietz/publication/5002008_A_Growth_Oriented_Dual_Income_Tax/links/0deec53aee193581a0000000/A-Growth-Oriented-Dual-Income-Tax.pdf?origin=publication_detail. (дата звернення: 10.12.2025).

63. Lindhe T., Sodersten J., Oberg A. Economic Effects of Taxing Different Organizational Forms under the Nordic Dual Income Tax. *International Tax and Public Finance*. 2004. № 11. P. 469-485. URL: <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.548.282&rep=rep1&type=pdf>. (дата звернення: 09.11.2025).

64. Masui Y., Nakazato M. Personal Income Taxation. *Encyclopedia of Law & Economics* / ed. by Bouckaert B., De Geest G. P. 139-164. URL: <https://reference.findlaw.com/lawandeconomics/6050-personal-income-taxation.pdf>. (дата звернення: 13.12.2025).

65. Randelović S. Dual Income Tax – An Option for the Reform of Personal Income Tax in Serbia? *Economic Annals*. 2008. Vol. 53. № 178-179. P. 183-197. URL: <http://www.ekof.bg.ac.rs/wp-content/uploads/2014/06/179-2-3.pdf>. (дата звернення: 28.10.2025).

66. Schanz G. Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze [Income realized and the income tax law]. *FinanzArchiv / Public Finance Analysis*. 1896. Vol. 13, iss. 1. P. 1-87.

67. IT-company InBASE. URL: <http://inbase.com.ua/ua/about-us2>. (дата звернення: 29.11.2025).

68. Sorensen P. B. From the Global Income Tax to the Dual Income Tax: Recent Tax Reforms in the Nordic Countries. EPRU Working Paper Series 93-07, Economic Policy Research Unit (EPRU), University of Copenhagen. Department of Economics, 1993. 29p. URL: <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.868.2099&rep=rep1&type=pdf>. (дата звернення: 14.11.2025).

69. Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member States, Iceland and Norway: 2018 edition. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2018. 298 p. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2018.pdf. (дата звернення: 22.12.2025).

Перелік і розміри доплат і надбавок до тарифних ставок, окладів і посадових окладів працівників об'єднань, підприємств і організацій, що мають міжгалузевий характер

Найменування доплат і надбавок	Розміри доплат і надбавок
1	2
Доплати:	
За суміщення професій (посад)	доплата одному працівнику не обмежується максимальним розміром і встановлюється в межах економії фонду заробітної плати за тарифною ставкою та окладом суміщеної посади працівників
За розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт	розмір доплати одному працівнику не обмежується і визначається наявністю економії за тарифними ставками і окладами, які могли б виплачуватися за дотримання нормативної чисельності працівників
За виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника	до 100 % тарифної ставки (окладу, посадового окладу) відсутнього працівника
За роботу: - у важких і шкідливих умовах праці; - в особливо важких і особливо шкідливих умовах праці	4, 8 і 12 % тарифної ставки (окладу) 16, 20 і 24 % тарифної ставки (окладу)
За інтенсивність праці	до 12 % тарифної ставки (окладу)
На період освоєння нових норм трудових затрат	підвищення відрядних розцінок до 20 %, підвищення тарифних ставок до 10 %
За роботу у вечірній час – з 18 до 22 години (при багатозмінному режимі роботи)	20 % годинної тарифної ставки (окладу, посадового окладу) за кожну годину роботи в цей час

Продовження додатка А

1	2
За керівництво бригадою (бригадиру, не звільненому від основної роботи)	доплата диференціюється залежно від кількості робітників у бригаді (до 10, понад 10, понад 25 осіб), конкретний розмір доплати визначається галузевими (регіональними) угодами залежно від розміру ставки розряду, присвоєного бригадиру. Якщо чисельність ланки більш ніж п'ять осіб, ланковим встановлюють доплату в розмірі до 50% відповідної доплати бригадира
За роботу у вечірній час – з 18 до 22 години (при багатозмінному режимі роботи)	20% годинної тарифної ставки (окладу, посадового окладу) за кожен годину роботи в цей час
За роботу в нічний час	35% годинної тарифної ставки (посадового окладу) за кожен годину роботи в цей час
Надбавки:	
За високу професійну майстерність	диференційовані надбавки до тарифних ставок (окладів) робітників: III розряду – 12% IV розряду – 16% V розряду – 20% VI і вищих розрядів – 24% тарифної ставки (окладу)
За класність водіям легкових і вантажних автомобілів, автобусів	водіям 2-го класу – 10%, 1-го класу – 25% встановленої тарифної ставки за відпрацьований водієм час
За класність машиністам електровозів, тепловозів, електропоїздів, дизель-поїздів	до 25% встановленої тарифної ставки за відпрацьований машиністом час, за досягнення у праці
За високі досягнення у праці	до 50% посадового окладу
За виконання особливо важливої роботи на певний термін	до 50% посадового окладу

Розмір податкових соціальних пільг (ПСП)

Розмір пільги у % від прожиткового мінімуму для працездатної особи на 01.01 п. р.	Категорії платників податку (ст.169 ПКУ)
50%	Для будь-якого платника податку, якщо є право на ПСП. Для осіб, які утримують двох чи більше дітей віком до 18 років - у розрахунку на кожен дитину віком до 18 років.
75%	Для платника податку який : а) є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником - у розрахунку на кожен дитину віком до 18 років; б) утримує дитину-інваліда - у розрахунку на кожен таку дитину віком до 18 років; в) є особою, віднесеною законом до I або II категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР за участь в ліквідації наслідків катастрофи; г) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом; г) є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства, крім інвалідів, пільга яким визначена у розмірі 200%; д) є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів; е) є учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту", крім осіб, пільга яким визначена у розмірі 200%
100%	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 групи, 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 08.09.1941 р. по 27.01.1944 р.

Додаток Б,В,Г,Д,Ж,З,Є,КЛ,М,Н,О

Звітність за 3 роки (на 6 листах баланси і на 6 листах ф.2)

Демонстраційний матеріал
до дипломної роботи магістра

за спеціальністю "**Облік і оподаткування**"

на тему:

**ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, АНАЛІЗ ТА АУДИТ РОЗРАХУКІВ З
ОПЛАТИ ПРАЦІ**

(за матеріалами Товариства з обмеженою відповідальністю
"Дніпровський завод будівельних матеріалів")

Дипломник:

Присяжний Д.В.

Керівник: к.е.н., доцент

Книшек О.О.

МЕТА ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ – розгляд теоретичних, методологічних особливостей організації обліку, аналізу та аудиту заробітної плати підприємства та розробка рекомендацій щодо їх удосконалення.

ЗАВДАННЯ:

- систематизувати практичний досвід обліку заробітної плати на основі критичного аналізу наукової літератури та нормативно-правових джерел;
- проаналізувати діяльність ТОВ "Дніпровський завод будівельних матеріалів" в сучасних умовах господарювання;
- описати існуючу систему організації бухгалтерського обліку заробітної плати на підприємстві;
- розглянути особливості оподаткування заробітної плати на ТОВ "Дніпровський завод будівельних матеріалів";
- провести аналіз заробітної плати ТОВ "Дніпровський завод будівельних матеріалів";
- сформулювати пропозиції та заходи щодо покращення організації обліку, аналізу та аудиту заробітної плати на підприємстві.

ОБ'ЄКТ ДОСЛІДЖЕННЯ – процес організації, методології та розвитку обліку, аналізу та аудиту заробітної плати.

ПРЕДМЕТ ДОСЛІДЖЕННЯ – сукупність теоретичних, методологічних та практичних засад організації обліку, аналізу та оподаткування заробітної плати.



Рис. 1. Форми та системи оплати праці

Таблиця 1

Структура заробітної плати відповідно до нормативних документів

Структура заробітної плати відповідно до ст. 2 Закону України «Про оплату праці»:	Структура заробітної плати відповідно до НП(С)БО 26 «Виплати працівникам»:
- основна заробітна плата	- поточні виплати
- додаткова заробітна плата	- виплати при звільненні
- інші заохочувальні та компенсаційні виплати	- виплати по закінченні трудової діяльності
	- інші виплати

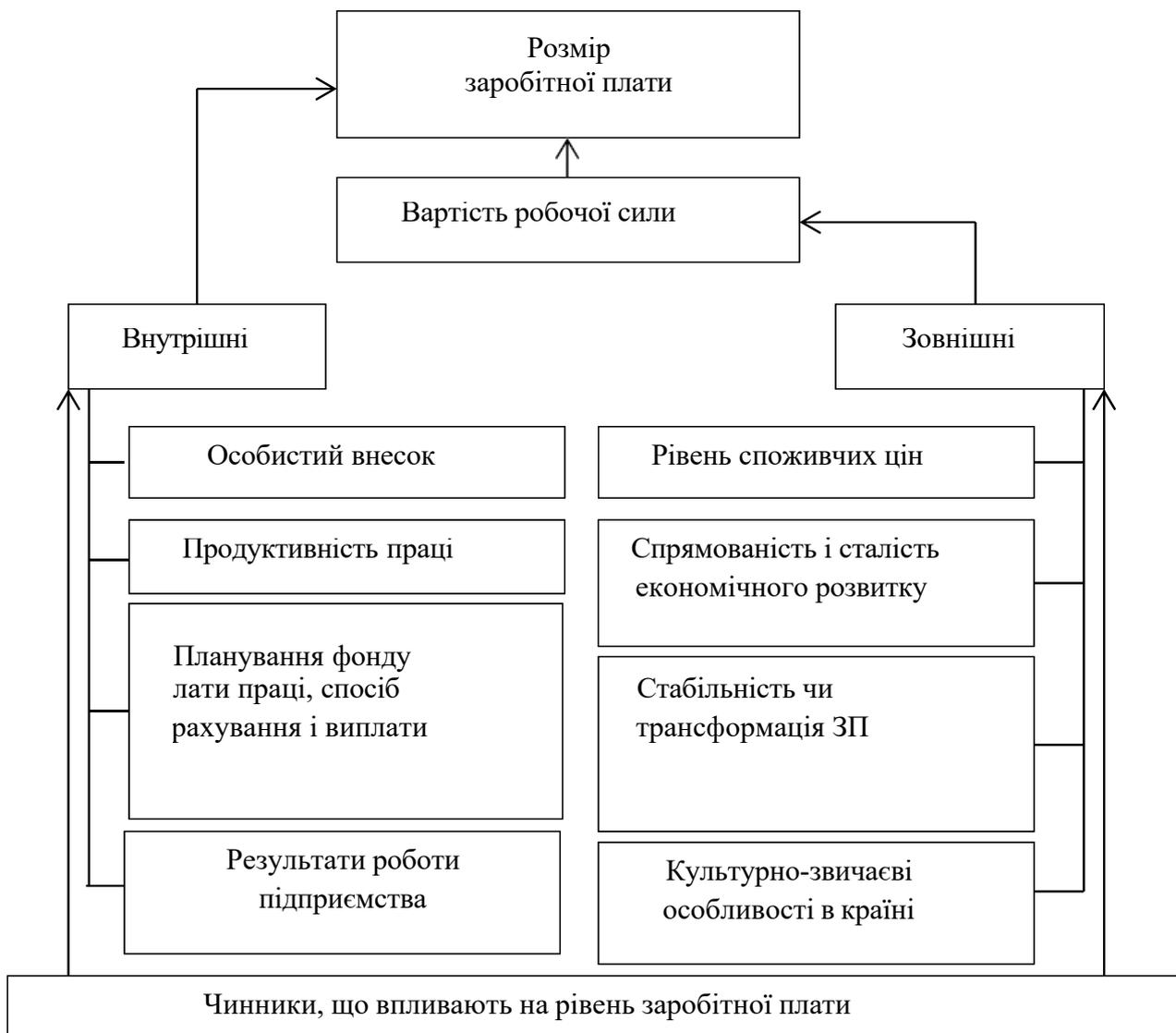


Рис. 2. Чинники, які впливають на рівень заробітної плати

Динаміка показників рівня використання трудових ресурсів ТОВ «ДЗБМ»

Показник	2022	2023	2024	Зміна 2024 проти 2022	
				+,-	%
Чисельність персоналу, осіб	206,0	203,0	173,0	-33	-16,02
Загальні витрати праці, тис. люд.-год.	350,6	348,1	265,4	-85,2	-24,29
Витрати на оплату праці, млн. грн.	21,92	23,48	16,08	-5,8	-26,62
Отримано валового доходу в розрахунку на:					
одного працюючого, тис. грн.	794	869	898	104	13,11
1 годину робочого часу, грн.	466,34	506,98	585,12	118,78	25,47
Отримано прибутку в розрахунку на:					
одного працюючого, тис. грн.	15,56	18,88	32,88	17,32	111,30
1 годину робочого часу, грн.	9,14	11,01	21,43	12,29	134,39
Середньомісячний заробіток 1 працюючого, тис. грн.	8,87	9,64	7,75	-1,12	-12,62
Середньо годинний заробіток 1 працюючого, грн.	62,51	67,46	60,59	-1,92	-3,07

Таблиця 3

Динаміка показників використання матеріально-технічних засобів
ТОВ «ДЗБМ»

Показник	2022	2023	2024	Зміна 2024 проти 2022	
				+,-	+,-
Інвестовано в основні засоби, млн. грн.	135,5	137,1	141,7	6,2	4,60
Інвестовано в оборотні засоби, млн. грн.	68,8	73,1	79,5	10,7	15,58
Забезпеченість 1 працівника основними засобами, тис. грн/особу	657,7	675,2	819,2	161,5	24,56
Отримано доходу на 100 грн основних засобів, грн./грн.	120,7	128,8	109,6	-11,1	-9,19
Залучено основних засобів для отримання 100 грн валового доходу, грн./грн.	82,9	77,7	91,3	8,4	10,12
Кількість оборотів поточних активів, коеф.	2,4	2,4	2,0	-0,4	-17,82
Кількість днів 1 обороту оборотних засобів, днів	153,6	151,1	186,9	33,3	21,68
Норма прибутку, %	3,1	3,7	5,1	2,0 в.п.	x

Таблиця 4

Асортимент товарної продукції ТОВ «ДЗБМ» у натуральному
та вартісному виразі

Показник	2022		2023		2024		Зміна 2024 проти 2022	
	од.	млн. грн.	од.	млн. грн.	од.	млн. грн.	од.	млн. грн.
Вапно комове, тис. т	39,7	104,35	32,5	115,66	25,87	108,65	-13,83	4,31
Цегла біла силікатна, млн. ум. шт.	17,2	57,99	11,4	59,54	8,05	45,48	-9,15	12,51
Блоки із газобетону, млн. ум. шт.	1,3	1,16	0,9	1,28	0,6	1,17	-0,7	0,01
РАЗОМ	X	163,50	X	176,48	X	155,30	X	-8,19

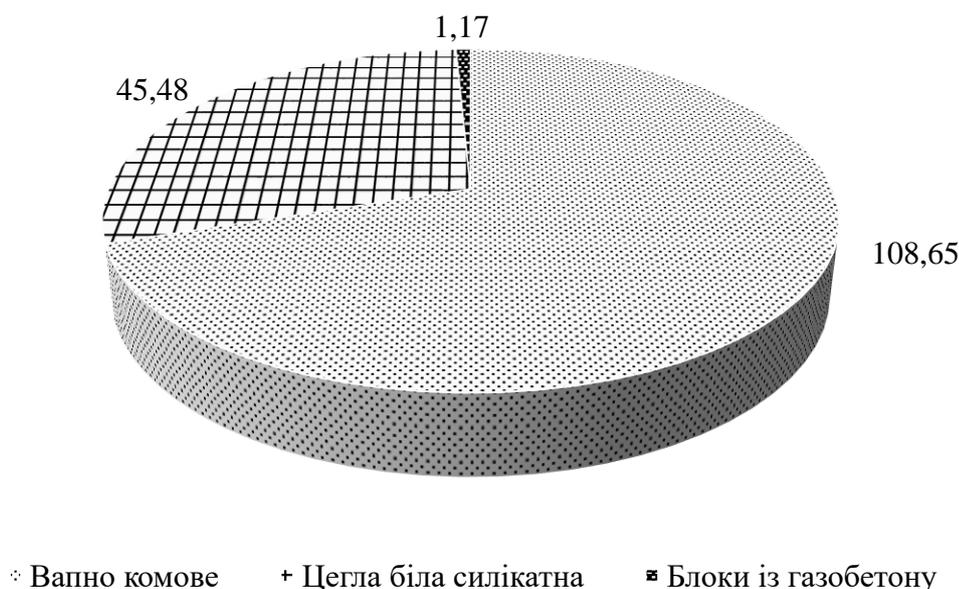


Рис. 4. Структура товарного пропонування ТОВ «ДЗБМ» в 2024 році

Таблиця 5

Основні показники діяльності ТОВ «ДЗБМ» за 2022-2024 рр.

Показник	2022	2023	2024	Зміна 2024 проти 2022	
				+,-	%
Чистий дохід, млн. грн.	163,50	176,48	155,30	-8,19	-5,01
Річна сума виробничих витрат, млн. грн.	160,29	172,65	149,61	-10,68	-6,66
Чистий прибуток, млн. грн.	3,21	3,83	5,69	2,48	77,45
Спискова чисельність працівників, осіб	206	203	173	-33	-16,02
Витрати на оплату праці, тис. грн.	21,92	23,48	16,08	-5,83	-26,62
Виробіток на одного працюючого, тис. грн./особу	794	869	898	104	13,11
Інвестовано в основні засоби, млн. грн.	135	137	142	6	4,60
Забезпеченість 1 працівника основними засобами, тис. грн./особу	658	675	819	162	24,56
Фондовіддача на 100 грн. вартості основних засобів, грн./грн.	120,68	128,75	109,59	-11,09	-9,19
Рентабельність матеріальних засобів, %	3,139	3,648	5,142	2,004 в.п.	x
Рентабельність господарської діяльності, %	2,000	2,220	3,802	1,802 в.п.	x

Оформлення первинних документів для нарахування заробітної плати та передача їх до бухгалтерії			
Первинні документи для нарахування основної заробітної плати		Первинні документи для нарахування додаткової заробітної плати	Первинні документи для нарахування інших заохочувальних та компенсаційних виплат
Табель обліку використання робочого часу ф. № П-5	Документи при відрядній формі оплати праці (форма документів залежить від організації системи обліку виробітку та обсягів робіт)	Листок на доплату до наряду	Наказ керівника
	Наряд на відрядну роботу	Накази керівника про доплати, надбавки, премії, інші виплати	
	Рапорт	Графік відпусток, заява робітника, наказ керівника про надання відпустки	
	Маршрутний лист (маршрутна карта)	Список осіб, які працювали в надурочний час	
	Відомість про виробіток	Листок обліку простоїв	
Нарахування заробітної плати працівникам			
Індивідуальний аналітичний облік			
Узагальнення інформації про нарахування заробітної плати			
Розрахункова відомість			
Відображення інформації про нараховану заробітну плату в синтетичному обліку			
6611 «Розрахунки за основною заробітною платою»	6612 «Розрахунки за додатковою заробітною платою»	6613 «Розрахунки за іншими заохочувальними компенсаційними виплатами»	471 «Забезпечення виплат відпусток»

Рис. 5. Організація процесу документального забезпечення обліку заробітної плати

Кореспонденція рахунків з обліку нарахування заробітної плати (премії)
різним категоріям працівників

Зміст господарської операції	З використанням 9 класу рахунків		З використанням 8 класу рахунків	
	Д	К	Д	К
Нараховано заробітну плату (премію):				
- працівникам основного виробництва	23	661	811 (812) 23	661 811 (812)
- робітникам і службовцям цехів	91	661	811 (812) 91	661 811 (812)
- адміністрації підприємства	92	661	811 (812) 92	661 811 (812)
- працівникам відділу збуту	93	661	811 (812) 93	661 811 (812)
- працівникам за будівництво основних засобів	151	661	811 (812) 151	661 811 (812)
- робітникам невиробничої сфери	949	661	811 (812) 949	661 811 (812)
- працівникам за ліквідацію основних засобів	976	661	811 (812) 976	661 811 (812)
- працівникам за виправлення браку	24	661	811 (812) 24	661 811 (812)

Таблиця 7

Облік утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці
працівників

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків (з 8 класом)	
	Д	К
1. Утримано із заробітної плати:		
- військовий збір	661	642
- податок на доходи фізичних осіб (ПДФО)	661	641
- суму завданого збитку	661	375
- суму бракованої продукції	661	24
- суму невикористаного авансу, виданого під звіт	661	372
- профспілкові внески	661	685
- аліменти	661	685
2. Нараховано ЄСВ на фонд оплати праці:		
- працівників основного виробництва	821 23	651 821
- робітників і службовців цехів	821 91	651 821
- адміністрації підприємства	821 92	651 821
- працівників відділу збуту	821 93	651 821
- працівників зайнятих будівництвом основних засобів	821 151	651 821
- робітників невиробничої сфери	821 949	651 821
- працівників зайнятих ліквідацією основних засобів	821 976	651 821
- працівників зайнятих виправленням браку	821 24	651 821

Співвідношення темпів зростання продуктивності та оплати
праці в ТОВ «ДЗБМ»

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2024 р. до 2022 р.,%
Величина товарообороту, тис. грн.	163496	176483	155303	94,99
Середньорічна сума оплати праці, тис. грн.	21915	23482	16082	73,38
Середньорічна чисельність працівників, осіб	206	203	173	83,98
Продуктивність праці на 1 середньорічного робітника, грн.	793,67	869,37	897,71	113,11
Середньорічна оплата праці на 1 робітника, тис. грн.	106,38	115,67	92,96	87,38
Індекс продуктивності праці	-	1,095	1,033	-
Індекс оплати праці 1 робітника	-	1,087	0,804	-
Коефіцієнт співвідношення оплати праці і продуктивності праці	-	0,993	0,778	-

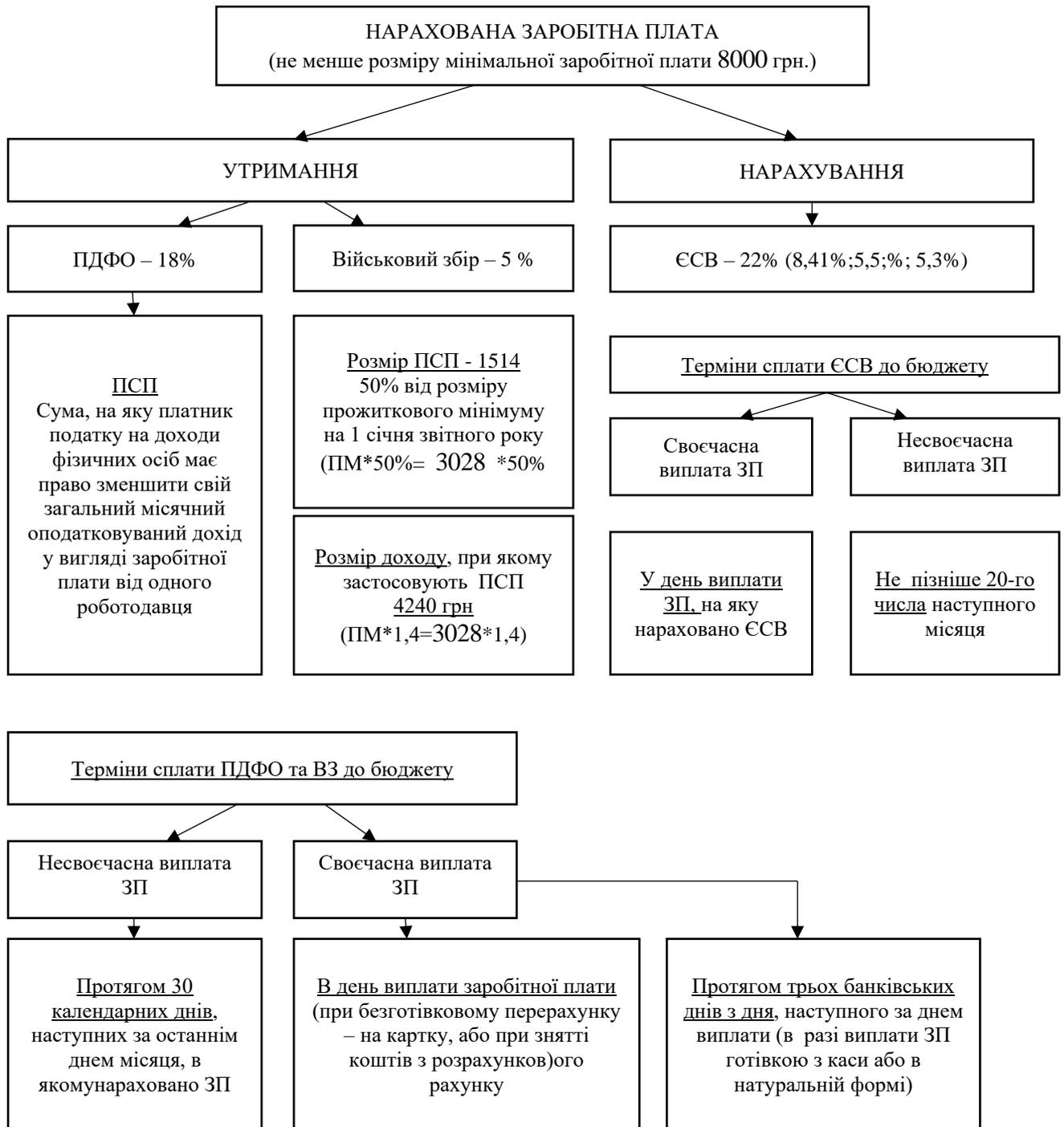


Рис. 7. Оподаткування заробітної плати на ТОВ «Дніпровський завод будівельних матеріалів»

Організація технологічного процесу обліку бухгалтерської процедури щодо нарахування, оподаткування та виплати відпускних

Документ/ операція	Структурні підрозділи	Керівник	Відділ кадрів	Бухгалтерія	Банк
Оформлення графіку надання щорічних відпусток	+	+	+	+	
Оформлення додаткових відпусток за заявою робітника	+	+	+	+	
Наказ керівника про надання відпустки		+	+	+	
Оформлення бухгалтерської довідки розрахунку відпускних:					
- визначення розрахункового періоду				+	
- визначення кількості календарних днів у розрахунковому періоді				+	
- визначення сумарного заробітку за розрахунковий період				+	
- визначення середньоденної заробітної плати				+	
- розрахунок суми відпускних				+	
Розрахунково-платіжна відомість:				+	
- відображення суми відпускних					
- нарахування ЄСВ на суму відпускних				+	
- утримання ПДФО				+	
- утримання військового збору				+	
- розрахунок суми відпускних до виплати				+	
Оформлення платіжних документів на перерахунок ЄСВ, ПДФО, військового збору				+	
Розрахунково-платіжна відомість:				+	
- відображення нарахування відпускних					
Відображення нарахування та утримань із суми відпускних в синтетичному обліку				+	
Узагальнення інформації про виплату відпускних в регістрах обліку				+	
Виплата відпускних:				+	+
- перерахування на поточний рахунок працівника в банку					