

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет Економіки і управління

Кафедра обліку, аудиту та оподаткування

## ДИПЛОМНА РОБОТА

Магістр  
Освітній рівень

Галузь знань 07 Управління та адміністрування

Спеціальність 071 Облік і оподаткування

на тему Облік і аудит поточних виплат працівникам на прикладі ТДВ  
«Хмельницькзалізобетон», м.Хмельницький

ДРОО.015064.01.12.00

Виконав: студент 2 курсу, групи ОАмз-20-1 \_\_\_\_\_ М. Ю. Франкевич  
Підпис Ініціали, прізвище

Керівник д.е.н., професор \_\_\_\_\_ О.В.Замазій  
Підпис, дата Ініціали, прізвище

До захисту допускаю:  
Зав. кафедри обліку, аудиту  
та оподаткування  
к.е.н., доцент

\_\_\_\_\_ Л. В. Скоробогата  
Підпис, дата Ініціали, прізвище  
\_\_\_\_\_ 2021р.

Хмельницький, 2021



## АНОТАЦІЯ

Тема дипломної роботи: Облік і аудит поточних виплат працівникам на прикладі ТДВ «Хмельницькзалізобетон», м.Хмельницький

Виконавець: Франкевич Марина Юріївна

доктор екон. наук, професор кафедри обліку, аудиту та оподаткування  
Замазій Оксана Василівна.

Робота, загальним обсягом 65 сторінок, складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури, який складається з 49 джерел посилань і 5 додатків.

У дипломній роботі розглянуто теоретичні основи бухгалтерського обліку та аудиту розрахунків з оплати праці товариства з додатковою відповідальністю. Актуальність теми доводиться тим, що саме через відповідну організацію заробітної плати на підприємстві досягається необхідний компроміс між інтересами працедавця і працівника.

Проаналізовано умови діяльності відкритого товариства з додатковою відповідальністю „Хмельницькзалізобетон”. Визначено його фінансовий стан. За проведеними розрахунками загалом можна зробити позивний висновок. Спостерігається зростання майна товариства.

Досліджено порядок облікових процедур розрахунків з оплати праці товариства. Розглянуто порядок нарахування заробітної плати; здійснення відповідних утримань із заробітної плати працівників. Розглянуто облік допомоги у разі тимчасової непрацездатності.

Проведено перевірку правильності ведення та повноти відображення в обліку операцій з оплати праці. За її даними визначено, що товариство дотримується вимог чинного законодавства.

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2021р.

\_\_\_\_\_ /М.Ю. Франкевич/

## ЗМІСТ

С.

Вступ.....	6
1 Теоретичні основи та завдання обліку та аудиту поточних виплат працівникам .....	8
1.1 Теоретичні основи та завдання обліку оплати праці.....	8
1.2 Первинна документація, узагальнення і групування даних для обліку виплат розрахунків працівникам.....	13
1.3. Аудит розрахунків по заробітній платі.....	16
2 Система обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на прикладі ТДВ «Хмельницькзалізобетон».....	24
2.1 Загальна характеристика та аналіз діяльності ТДВ «Хмельницькзалізобетон», м. Хмельницький.....	24
2.2 Порядок нарахування та обліку виплат з тимчасової втрати працездатності .....	36
2.3 Аудит розрахунків з оплати праці за даними ТДВ «Хмельницькзалізобетон».....	39
3 Шляхи вдосконалення обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві « Хмельницькзалізобетон» .....	43
3.1 Вдосконалення обліку розрахунків з працівниками ТДВ «Хмельницькзалізобетон».....	43
3.2 Організація внутрішньогосподарського контролю праці та її оплати .....	47
3.3 Порівняння виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами .....	50
Висновки .....	60

					ДРОО.015064.01.12.00			
Змн.	Лист	№ докум.	Підпис	Дата	Облік і аудит поточних виплат працівникам на прикладі ТДВ «Хмельницькзалізобетон», м.Хмельницький	Літ.	Арк.	Аркушів
Виконав	Франкевич М.Ю.						4	
Перевірів	Замазій О.В.							
Реценз.						ХНУ гр. ОАмз-20-1		
Н. Контр.	Ченаш В.С.							
Затверд.	Скоробогата Л.В.							

Перелік використаних посилань.....	63
Додаток А. Баланс (Звіт про фінансовий стан) ТДВ «Хмельницькзалізобетон».....	66
Додаток Б Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ТДВ «Хмельницькзалізобетон» .....	68
Додаток В Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) ТДВ «Хмельницькзалізобетон» .....	70
Додаток Г Звіт про власний капітал ТДВ «Хмельницькзалізобетон».....	72
Додаток Д Примітки до річної фінансової звітності.....	74

## ВСТУП

Стан сучасної ринкової економіки напряму залежить від зростання рівня добробуту населення, що формується на основі раціональної оплати праці й створення достатньої кількості робочих місць. Комплексне реформування таких складових економічних відносин, що пов'язані із людським ресурсом залежить напряму від створення належної системи обліку і контролю за витратами праці та її оплатою. Тому проблема оплати праці є досить актуальною для діяльності будь-якого суб'єкта господарювання.

Оскільки раціональна система обліку праці та її оплати є першим кроком до підвищення її продуктивності. Відбувається економії матеріальних ресурсів та сировини. Зменшення таких витрат позитивно впливає на собівартість продукції, робіт, послуг і підвищує її рентабельність. І це в свою чергу напряму впливає на зростання обсягів виробництва товарів, робіт, послуг.

Тому, питання обліку, аудит , аналізу та контролю витрат, пов'язаних з оплатою праці , є дуже важливими. А реформування системи оплати праці сприяє удосконаленню всього господарського механізму підприємства.

Облік і аудит поточних виплат працівникам має бути організований таким чином, щоб надавати необхідну інформацію керівництво для прийняття управлінських рішень, що в свою чергу впливатимуть на підвищення споживання виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг.

Для обліку і контролю за розрахунками з персоналом з приводу оплати їх праці слугує значна кількість нормативно-законодавчих актів. Про досить часто зустрічаються порушення в розрахунках з оплати праці. Тому аудит поточних виплат працівникам підприємства може упередити причини незаконних виплат і нетрудових відносин та доходів окремих працівників.

Метою даної дипломної роботи виступає можливість розкрити, яким чином організований облік оплати праці в конкретному підприємстві сприятиме його фінансовому зростанню та нарощенню обсягів виробництва.

Аналіз первинних та зведених документів дозволить зрозуміти, яким чином ведеться синтетичний та аналітичний облік виплат працівникам. А наявність внутрішньогосподарського контролю та аудиту за процесами, пов'язаними із розрахунками з працівниками підприємства, розкриє наявність резервів і додаткових потужностей для нарощення масштабів виробництва конкретного підприємства.

На прикладі ТДВ «Хмельницькзалізобетон» в м.Хмельницький досліджено сучасні тенденції розвитку обліку праці та її оплати. Розкрито методичні, організаційні і практичні питання обліку поточних виплат працівникам підприємства, ефективність використання трудових ресурсів ТДВ «Хмельницькзалізобетон» взагалі.

Як зазначалося вище, об'єктом дослідження даної дипломної роботи є організація обліку праці та її оплати в ТДВ «Хмельницькзалізобетон» в м.Хмельницький.

Теоретичною і методологічною основою для написання роботи стали основні постулати економічної теорії, Закони України Про оплату праці, Господарський кодекс, Кодекс законів про працю та інші нормативні акти, наукові роботи та статі вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів.

Джерелами інформації для написання роботи стали документи первинного, синтетичного і аналітичного обліку поточних виплат працівникам підприємства, форми статистичної звітності, правила внутрішнього трудового розпорядку, інструкції, бухгалтерська та економічна література, установчі документи підприємства, бухгалтерська звітність ТДВ «Хмельницькзалізобетон».

## 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА ЗАВДАННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ПОТОЧНИХ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ

### 1.1 Теоретичні основи та завдання обліку оплати праці

Основою зростання економіки країни є підвищення матеріального добробуту населення та раціональне використання трудових ресурсів. Трудові ресурси це – не лише основна складова частина продуктивних сил, але й їх праця виступає вирішальним фактором виробництва.

Усі питання, пов'язані із оплатою праці регулюється Законом України «Про оплату праці» від 23 січня 1997 р. № 108/95, чинними нормативними постановами та інструкціями. Законом «Про оплату праці», а саме ст.1, дається визначення заробітної плати. “Заробітна плата це - винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу чи надані послуги”[1.33]. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи. Впливають і професійно-ділові якості працівника, результати його праці та сам тип господарської діяльності підприємства.

Заробітна плата – це складна і важлива економічна категорія. При обрахунку її розміру враховують два економічних цінових поняття — ціна робочої сили та ціна праці. Перше - це вартість благ, що необхідні для функціонування і відтворення робочої сили. Ціна праці пов'язана із ціною робочої сили, і класично, повинна її перевищувати. Статистичне (облікове) поняття заробітної плати виходить за межі особистого споживання і включає всі витрати підприємства, що пов'язані з використанням робочої сили. Таким чином заробітна плата є складною економічною категорією. Вона є основним джерелом доходів працівника, але є значною частиною витрат виробництва (підприємства).

Таким чином, виділяються такі основні функції заробітної плати:

відтворювальна, мотиваційна, регулююча та соціальна.

Відтворювальна функція полягає у тому, що оплата праці має покрити вартість робочої сили. Сума виплат працівникам має бути еквівалентно пропорційною до забезпечення життєвих потреб працівника та його сім'ї. Державою ж законодавчо закріплений необхідний такий рівень оплати, щоб міг покривати мінімум потреб людського організму. При розвиненій економіці рівень оплати праці покриває не лише фізіологічними потреби працівника, а й покриває його соціальні потреби.

Функція мотивації розкривається через врахування необхідної стимуляції раціонального використання праці. Рівень заробітної плати розраховується, виходячи із її кількості, якості та результативності.

Регулююча функція це – врахування співвідношення попиту і пропозиції робочу силу і її потребу на ринку. Виходить вона із чисельності працівників, їх складу та зайнятості.

Соціальна полягає у тому, що заробітна плата формує соціальну поведінку людей. Це врахування певного етичного моменту, що розкривається через співвідношення благ як у межах підприємства, так і всього суспільства. Соціальна функція є досить актуальною при низькому рівні життя.

Всі функції заробітної плати тісно взаємопов'язані. І їх оптимальне співвідношення є запорукою ефективної організації оплати праці на підприємстві.

Повне та ефективне виконання таких функцій заробітної плати можливе при належному впровадженні як облікової політики держави з даного питання, так фі формування облікової політика на рівні самого підприємства.

Механізм державного регулювання оплати праці у формуванні виплат працівникам будь-якого суб'єкта господарювання подано на рис. 1.1 [□1.4].



Рисунок 1.1 - Механізм державного регулювання оплати праці

Отже, основною державною соціальною гарантією з боку держави є мінімальна заробітна плата. Мінімальна заробітна плата – це “законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту некваліфіковану роботу”[1.33]. Нижче даного розміру не може провадитися оплата за такий вид виконаних працівником робіт. Співвідношення ж мінімальної та середньої заробітної плати в економічній практиці є тим показником, що регулює усі соціально-трудова відносини.

На рівні підприємства виплата заробітної плати проводиться за рахунок частини доходу, одержаного внаслідок його господарської діяльності. В бюджетних установах - це кошти, виділені з бюджету країни

чи місцевого (обласного), залежно від підпорядкування бюджетної установи.

Право на оплату праці має кожен працівник має право згідно законодавства країни та нормативних документів підприємства. Зокрема, колективний договір та трудовий угодоного договір регулюють порядок трудових відносин між працівником і роботодавцем. Згідно з законом заробітна плата виплачується працівникам регулярно. Вони прописуються у колективному договорі.

Бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці здійснюється на основі типових форм, стверджених наказом Мінстату України “Про затвердження типових форм первинного обліку по розрахунках з робітниками і службовцями по заробітній платі № 144 від 22.05.1996 р.” [□1.43].

Сам облік праці та її оплати повинен бути організований, в першу чергу, таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці. Завдяки оптимальному розміру виплат працівникам буде збережена і трудова дисципліна та зростання якості виробництва продукції, виконання робіт і послуг.

Отже, заробітна плата складається з основної і додаткової оплати. Окрім того до її складу включаються і інші заохочувальні та компенсаційні виплати (рис. 1.2.) .

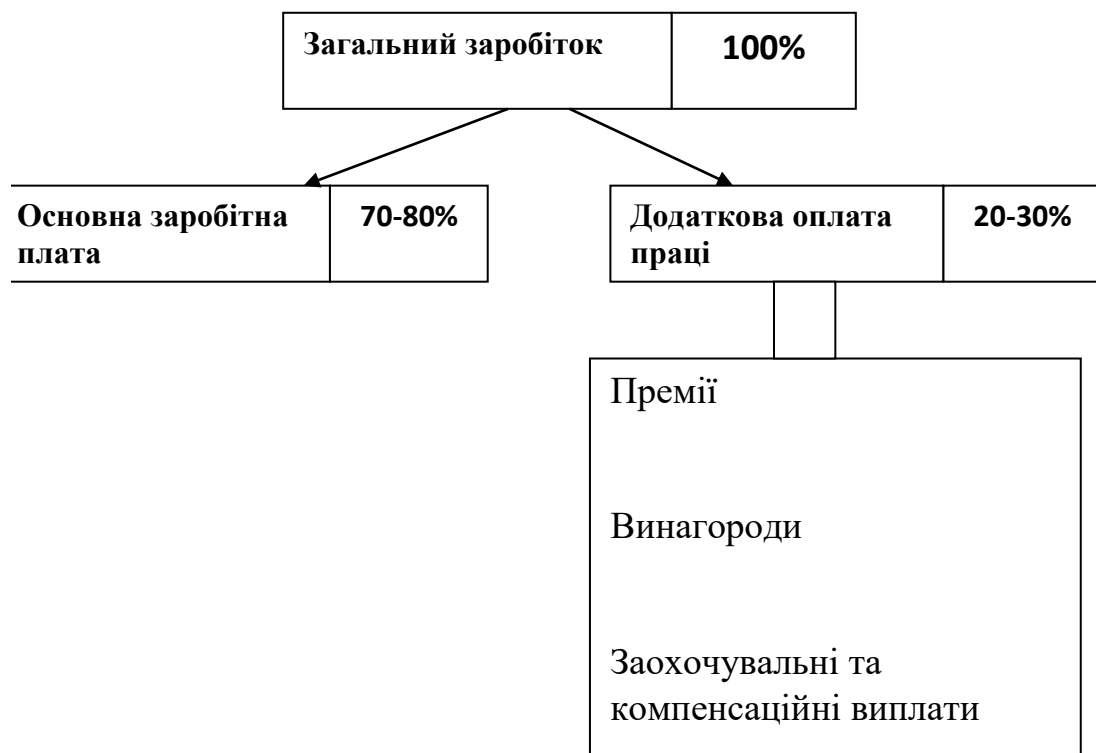
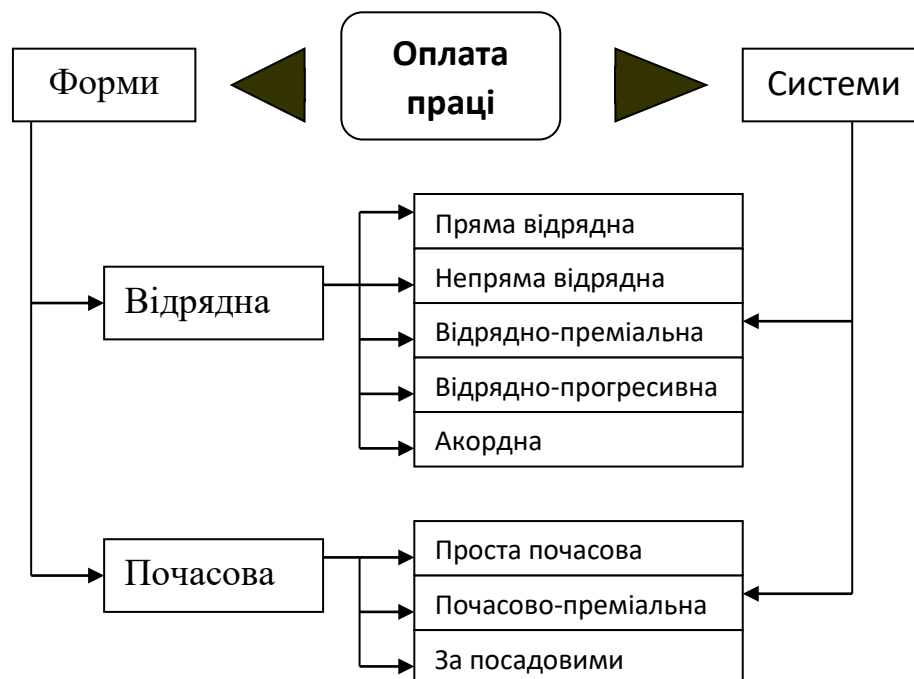


Рисунок 1.2 - Структура середньомісячного заробітку на підприємствах

Основна заробітна плата - це оплата за виконанні роботи згідно визначених норм праці. Згідно законодавства її розмір встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів), відрядних розцінок для робітників, посадових окладів для службовців.

Додаткова заробітна плата - це оплата за працю понад встановлені норми. Її можуть виплачувати і за інші трудові успіхи, за особливі умови праці. Це різного роду доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати. Вони передбачені чинним законодавством.

Є дві форми оплати праці: погодинна і відрядна (рис. 1.3)[1.4].



### Рисунок 1.3 - Основні форми та системи оплати праці

Оплата праці може здійснюватися за трудовими угодами і за контрактом.

Фонд оплати праці - це сума коштів на підприємстві, призначених для оплати праці. Сюди відносяться основна, додаткова оплата праці і компенсаційні виплати

Отже облік, аналіз і контроль за обсягом праці та її оплатою є одним найголовніших завдань бухгалтерського обліку. Оплата праці, з одного боку, є основним джерелом доходів працівників підприємства. З іншого боку, це досить значна частина(стаття) витрат для підприємства, установи. І встановлення оптимального розміру величини виплат працівникам є тією мотиваційною функцією менеджменту підприємства, що зацікавлений і максимально ефективній і продуктивній роботі суб'єкта господарювання.

#### 1.2 Первинна документація, узагальнення і групування даних для обліку виплат розрахунків працівникам

У загальному організацію обліку оплати праці можна подати на рис. 1.4[□ 1.7]



Так, для обліку виплат працівникам використовують різні первинні документи. Спочатку облік робочого часу ведеться у “Табелі обліку використання робочого часу (ф. № П-13)” [□1.43]. При цьому є два способи його ведення:

1) суцільна реєстрація , коли кожного дня по кожному працівникові визначається відпрацьований і невідпрацьований ним час;

2) метод відхилень, коли розраховуються відхилення від нормальної тривалості робочого дня. Це простої, неявки, тощо. В кінці місяця визначається фактично відпрацьований час.

Табелі обліку робочого часу ведуться в структурних підрозділах підприємства. А контроль за своєчасним і правильним використанням робочого часу працівниками підрозділу здійснюють керівники цих структурних підрозділів. У табелі проставляється по датах відпрацьований час та неявки на роботу із зазначенням їх причин.

Табель – це основа для нарахування оплати праці працівникам з почасовою оплатою. Табелі передають до бухгалтерії два рази на місяць.

Для обліку обсягу фактично виконаних робіт та відпрацьованого часу в будівництві використовують наряд на відрядну роботу. Він буває варіантів: для бригади та індивідуальний.

Облік різних доплат і утримань ведуть у окремій відомості. Нарахування оплати праці може здійснюватися й згідно трудових угод та актів приймання виконаних робіт. Всі такі первинні документи підписують керівники структурних підрозділів, де проводилися відповідні роботи.

Облік нарахованої суми оплати праці по кожному працівнику ведеться в розрахунково-платіжних відомостях (форма П-3). Їх складають також по структурних підрозділах підприємства. Розрахунково-платіжні відомості підписує керівник підприємства і головний бухгалтер. Після чого відбувається видача заробітної плати. Розрахунково-платіжні відомості можуть замінюють особові рахунки по кожному працівнику. Також замість розрахунково-платіжних відомостей на підприємстві можна використовувати книгу обліку розрахунків по оплаті праці. За своєю побудовою вона є аналогічною до відомості.

Особові рахунки по виплатам працівникам можна вести на картках. При цьому на кожного працівника заводиться окрема картка. В ній фіксується інформація про нараховану і виплачену заробітну плату по кожному працівникові. При цьому складання розрахунково-платіжні відомості є обов'язковим.

Узагальнення даних з розрахунково-платіжних відомостей відбувається у Зведеній відомості по розрахунках з робітниками та службовцями. Таке зведення по оплаті праці дозволяє узагальнити дані в цілому по підприємству. Ці дані необхідні для контролю фонду оплати праці, розрахунку загальних сум податків, для отримання готівки в установі банку для видачі працівникам, для складання звітності тощо.

Отже, аналітичний облік виплат персоналу ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань.

Наказом Міністерства статистики України № 144 від 22.05.1996 р. введені в дію з липня 1996 р. типові форми з обліку розрахунків з робітниками і службовцями по заробітній платі [□ 1.13]:

- П-49 "Розрахунково-платіжна відомість";
- П-50 "Розрахункова відомість";
- П-51 "Розрахункова відомість";
- П-52 "Розрахунок заробітної плати";
- П-53 "Платіжна відомість";
- П-54 "Особовий рахунок";
- П-54а "Особовий рахунок";
- П-55 "Накопичувальна картка виробітку і заробітної плати";
- П-56 "Накопичувальна картка обліку заробітної плати".

Синтетичний облік використання розрахунків з оплати праці з працюючими ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», який має два субрахунки:

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

Нарахована заробітна відображається за кредитом рахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою»

За дебетом рахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» обліковуються операції за утриманнями із заробітної плати.

### 1.3. Аудит розрахунків по заробітній платі

Аудит виплат працівникам відіграє важливу роль у системі як внутрішньогосподарського контролю, так і при зовнішніх перевірках. Це пов'язано з тим, що облік праці та її оплати є досить трудомістким процесом. Він потребує уваги і сконцентрованості не лише від працівників бухгалтерії

при відображенні операцій з оплати праці, але й обробка великої кількості первинної інформації, однотипних операцій займає багато часу і при перевірці.

З іншого боку, аудит операцій з оплати праці працівникам ускладнюється і досить частою зміною нормативно-правової бази з питань трудових ресурсів і їх оплати праці в країні. Тому аудитор під час перевірки операцій щодо оплати праці використовує ряд законодавчих акти та діючих нормативів, що наведені в табл. 1.1[□1.10].

Як видно з табл. 1.1, під час проведення аудиту розрахунків з оплати праці аудитор використовує такі джерела інформації як : трудове законодавство, Кодекс законів про працю, законодавчі акти про підприємство і підприємництво

Після перевірки відповідності чинному законодавству, аудитор переходить до перевірки організації та ефективності охорони праці. Він перевіряє дотримання умов оплати праці та економічне обґрунтування норм виробітку тощо.

Таблиця 1.1 – Законодавча та нормативна інформація, що використовується під час аудиту трудових ресурсів і заробітної плати

Джерела інформації	Зміст інформації	Використання інформації при проведенні аудиту на підприємстві
1	2	3
Введення нових тарифних ставок і посадових окладів відповідно до постанови Кабінету Міністрів України	Порядок введення нових тарифних ставок і посадових окладів	Перевірка правильності застосування діючих форм і системи оплати праці
Інформація про порядок витрачання коштів на оплату праці працівників нештатного складу відповідно до вказівок Мінфіну України	Оплата робіт, які виконані працівниками нештатного складу	Дотримання нормативних актів при оплаті робіт, виконаних працівниками нештатного складу
Основні положення щодо обліку заробітної плати	Методика обліку заробітної плати	Вивчення під час контролю стану обліку заробітної плати
Порядок отримання і використання коштів на оплату праці	Виплати коштів працівникам	Правильність нарахування і витрачання коштів на оплату праці
Типові правила внутрішнього трудового розпорядку для працівників і службовців	Тривалість роботи дня (зміни), використання робочого часу	Виконання правил внутрішнього трудового розпорядку
Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Затверджений від 16 липня 1999 р. №996-XIV. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Обґрунтовує правові засади ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Встановлює план рахунків бухгалтерського обліку	Для контролю обґрунтованості ведення бухгалтерського обліку щодо оплати праці. Для перевірки правильності відображення операцій щодо оплати праці на рахунках бухгалтерського обліку
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку	Контроль дотримання порядку ведення обліку розрахунків щодо оплати праці

Після цього аудитор повинен впевнитися в наявності на підприємстві колективного договору . це основний документ, де узагальнюються і

деталізуються основні вимоги законодавства в рамках визначеного підприємства. Тут прописуються вимоги для всіх професій на підприємстві, у т. ч. з охорони праці.

Розпочинаючи перевірку виплат працівникам, аудитор з'ясовує, форми та системи оплати праці, що застосовуються на даному підприємстві. Він визначає наявність внутрішніх положень про оплату праці робітників. Підпадає перевірці колективний трудовий договір, а за ним - списковий та середньообліковий склад працівників.

Після цього розпочинається перевірка самої організації обліку розрахунків з оплати праці. Детальному аналізу підпадає кваліфікація бухгалтерів, автоматизація робочих місць, склад працівників бухгалтерії. Це необхідно для визначення аудиторського ризику - невиявлення суттєвих моментів у організації бухгалтерської роботи з обліку виплат працівникам.

Визначення ступеня ризику на даному етапі проводиться за допомогою тесту. За результатами такого тестування аудитор може одразу відмовитись від проведення перевірки( за умови виявлення суттєвих порушень організації обліку оплати праці). Або ж одразу вжити заходів щодо зменшення ризику. Розпочати таке тестування можна із тестування внутрішнього контролю у даному сегменті обліку. Для цього у вибірку включають випадкові дані за різними категоріями робітників. Враховуються і звільнені робітники (керівники, спеціалісти). І розглядаються показники за основними видами нарахувань та різними періодами часу.

Як відомо, перевірка первинних документів проводиться формально для даного об'єкту обліку. І під час перевірки оплати праці встановлюється повнота заповнення усіх реквізитів, наявність підписів уповноважених осіб, відсутність у документах виправлень.

Наступним етапом перевірки є перевірка правильності нарахування оплати праці за кожним працівником. Проводиться дана перевірка вибіркоким шляхом. Основними джерелами перевірки з правильності визначення суми оплати праці та нарахування її в рамках підприємства ,

аудитор розглядає : розрахунково-платіжну відомість (форма № П-49); розрахункову відомість (форма № П-51); платіжну відомість (форма № П-53). Ретельній перевірці підлягають і особисті рахунки працівників, накази, картки, особисті справи робітників, трудові договори і контракти, таблиці, наряди. Всі первинні документи , що є базою для визначення розміру виплат працівникам, є також гарантією формування об'єктивного і неупередженого висновку щодо правильності ведення оплати праці на даному підприємстві. Так вибіркоким методом за окремими працівниками аудитор аналізує правильність нарахування заробітної плати та інших виплат працівникам підприємства.

Перевірці підлягають розрахункові та платіжні відомості. А також вивчаються особові рахунки співробітників. Такі первинні документи, як таблиці, наряди тощо, на основі яких здійснюються нарахування заробітної плати, перевіряються вибіркоким шляхом. Увага звертається на правильність їх заповнення, відповідність їх заповнення чинному законодавству та нормативним документам.

Аудитор розробляє програму перевірки. На її основі проводиться детальне вивчення операцій. Така послідовність вивчення господарських операцій щодо нарахування, утримання та видачі заробітної плати виглядає так: особові картки, договори, контракти. Після цього підлягають перевірці документи обліку особового складу, розпорядження та накази про прийняття на роботу, звільнення, відпустки. Узагальнююча інформація для перевірки береться з розрахункових відомостей та платіжні відомості.

Методом арифметичного контролю аудитором встановлюються помилки в підрахунках як у первинних документах, так і у розрахункових відомостях.

Окремим важливим моментом аудиту розрахунків з оплати праці є аналіз показників продуктивності праці. Для цього вивчаються організація та ефективність праці. Перевіряється правильність застосування нових умов оплати праці робітникам; проводиться контроль за використанням фонду

оплати праці. Окремо досліджується економічна обґрунтованість норм виробітку і визначається зацікавленість працівників у збільшенні випуску продукції і зростанні продуктивності праці.

Особливої уваги потребує правильність оформлення та нарахування різних виплат робітникам. Переважно це виплати стимулюючого характеру - премії, винагороди. Сюди ж відносяться і виплати компенсуючого характеру - надбавки та доплати за роботу в нічний час, понадурочні. Окремої уваги заслуговує оплата за невідпрацьований час, оплата простоїв, браку. Нархування премій повинно бути передбачено в колективному договорі та затверджено наказом керівника. Простій оплачується не нижче  $2/3$  тарифної ставки, якщо він не з вини робітника. При цьому оформляється листок про простої. Брак на виробництві не з вини робітника затверджується актом і оплачується. Правильність виплат допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю перевіряється через лікарняний листок, який є основою для нарахування такої виплати. Листок обов'язково оформляється підписами і печаткою лікарні. Враховується і стаж роботи працівника, за допомогою якого визначається відсоток від основної заробітної плати, за з яким визначають розмір допомоги.

При перевірці форми оплати праці аудитор вибирає шлях перевірки відповідно до умов господарювання і діяльності самого підприємства. При погодинній оплаті праці досліджується доцільність застосування тарифних ставок та дотримання умов контрактів. Відрядна ж форма оплати праці перевіряється за виконанням кількісних та якісних показників, правильністю використання норм та розцінок.

Перевірка розрахунку середньої заробітної плати проводиться за визначений період, коли нараховується заробітна плата. Аудитор перевіряє порядок нарахування середньої заробітної плати під час щорічної і додаткової відпустки робітників. Аналізуються і враховуються компенсації за невикористану відпустку, надання працівникам, відпусток у зв'язку з

навчанням, виконанням працівниками підприємства державних громадських завдань у робочий час та інші види виплат.

Важливо пам'ятати, що в розрахунок середнього заробітку не включається оплата за роботу, яка виконувалась у понаднормовий час, у святкові дні, оплата.

Аудиту підлягає правильність нарахування оплати за поточну відпустку. Перевіряється наказ підприємства, тривалість відпустки і розрахована сума заробітної плати працівника до відпустки. Саме середньомісячний і середньоденний заробіток є підставою для розрахунку. У разі необхідності з'ясовуються причини ненадання відпустки в установленний термін

Важливим моментом аудиту є перевірка своєчасності та повноти нарахувань і утримань з заробітної плати. Дана перевірка проводиться арифметичним шляхом, враховуючи законність пільг, які передбачені чинним законодавством.

Перевірка відповідності аналітичного обліку по заробітній платі проводиться по синтетичному обліку за рахунком 66 " Розрахунки за виплатами працівникам ". Шляхом зіставлення проводиться порівняння залишку, що відображається в балансі підприємства за даним рахунком на 1-ше число місяця. До уваги беруться і показники розрахунково-платіжної відомості. Крім того, проводиться перевірка правильності підрахунку загальних сум до видачі як по вертикалі, так і по горизонталі. Вивчаються всі документи, з яких формуються журнали- ордери 5 і 5а.

Отже, результативність аудиту , розрахунків з оплати праці, багато в чому залежить від правильного визначення послідовності дій особи, які контролюють даний процес. Цикл перевірки операцій з оплати праці зображено на рис. 1.5 [□1.18].

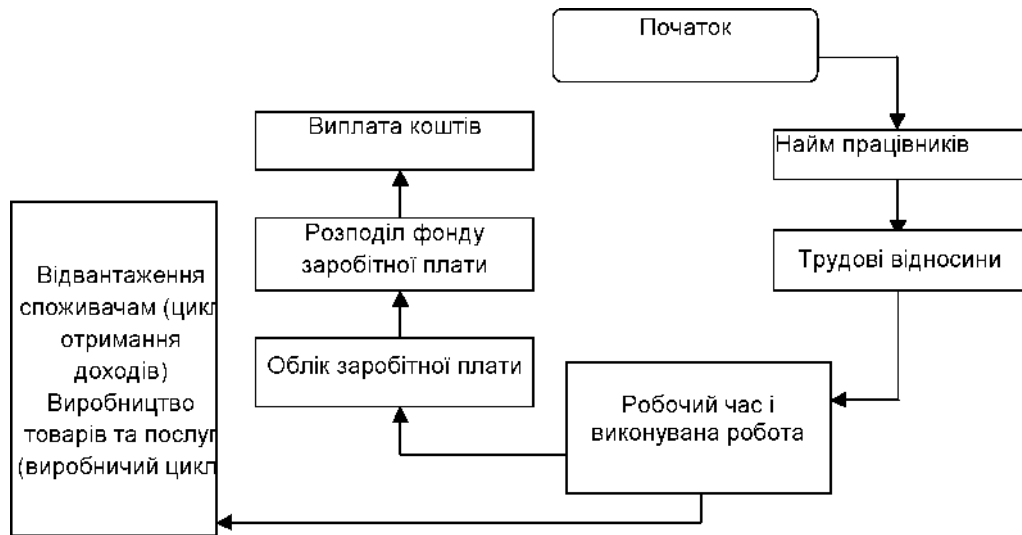


Рисунок 1.5 – Цикл операцій, що підлягають перевірки при з оплаті праці

Отже, з рис. 2.2 можна зробити висновок, що в процесі господарської діяльності підприємства переважна більшість його операцій пов'язана з оплатою праці. І потреба у їх постійному контролі є запорукою для уникнення суттєвих помилок і відхилень під час документування та обліку руху операцій з оплати праці.

Отже, перевірка використання коштів на виплату заробітної плати на кожному підприємстві посідає значне місце в управлінні підприємством. Систематичний контроль за використанням фонду заробітної плати дозволить не лише виявляти можливість економії коштів за рахунок зростання продуктивності праці, але сприятиме зниженню трудомісткості продукції та зростанню її продуктивності.

## 2 СИСТЕМА ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПРИКЛАДІ ТДВ «ХМЕЛЬНИЦЬКЗАЛІЗОБЕТОН»

### 2.1 . Загальна характеристика та аналіз діяльності ТДВ «Хмельницькзалізобетон», м. Хмельницький

Товариство з додатковою відповідальністю «Хмельницькзалізобетон» більше 50-ти років працює на ринку будівництва. Продукція даного товариства підтверджена сертифікатами якості в системі УкрСЕПРО та вимогами ДСТУ ISO9001-2001 . основними видом діяльності даного товариства є виробництво і продаж залізобетонні конструкції, до яких віносять: плити перекриття різних розмірів; фундаментні блоки; перемички, прогони, палі; сходові площадки, марші, сходишки; опори ліній електропередач та дорожні елементи (плити дорожні, лотки, борти, дельта блоки) та багато ін. окрім того підприємством надаються автотранспортні послуги по місту та області бетонозмішувачами, самоскидами, маніпуляторами. Проводиться також будівництво та продаж квартир. Як видно , діяльність Товариства є багатопрофільною і може здійснюватися у промисловості, у сільському господарстві, у будівництві, на транспорті, в охороні здоров'я, у науці .

Органами статистики товариству присвоєні такі коди:

- ідентифікаційний (ЄДРПОУ) – 01267076;
- за КОАТУУ – 6810100000;
- за КОПФГ – 250;
- виду діяльності (КВЕД) – 23.61

Юридична адреса Товариства: Хмельницька обл., М хмельницький, вул. В.М. Чорновола, 31.

Нижче наведена схема організаційної структури даного підприємства, з метою аналізу його функціональної сфери (рис.2.1).

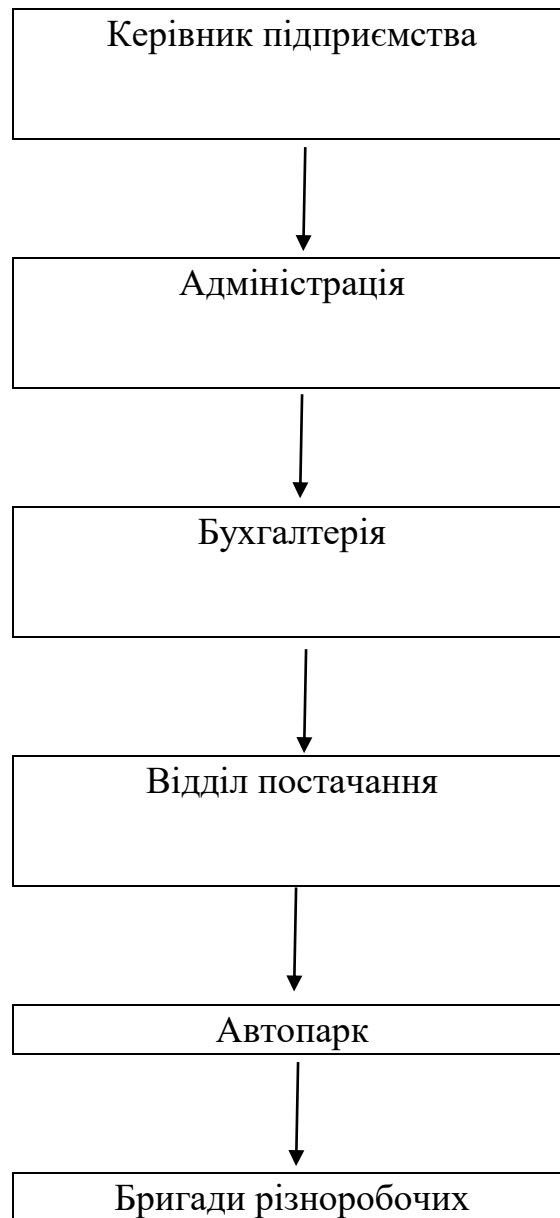


Рисунок 2.1 - Структурна схема ТДВ «Хмельницькзаліобетон»

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації Товариства. Ефективність його ведення залежить від обраної форми обліку та роботи бухгалтерії. А це в свою чергу залежить від особливостей діяльності товариства та територіального розміщення його структурних підрозділів. Важливу роль відіграє і система управління підприємством.

Для ефективного ведення бухгалтерського обліку на підприємстві створено бухгалтерську службу. Її очолює головний бухгалтер.

Бухгалтерії отримує від відокремлених підрозділів підприємства необхідну інформацію, завдяки чому проводиться і контроль за їх діяльністю. Організація роботи бухгалтерії проведена згідно Наказу про облікову політику підприємства. Таким чином, головний бухгалтер має підлеглих – бухгалтерів, діяльність яких розподіляється за об'єктами обліку. Управління підприємством обрало лінійну організаційну структуру бухгалтерії.

Відобразимо лінійну організаційну структуру Товариства за допомогою схеми (рис. 2.2).



Рисунок 2.2 - Організаційна структура бухгалтерії ТДВ  
«Хмельницькзалізобетон»

Бухгалтерський облік у товаристві ведеться згідно журнально-ордерної системи та відповідає вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996 та наказу Мінфіну України від 30.11.99р. № 291. Аналітичний облік окремих господарських операцій ведеться у товаристві згідно з наказом «Про облікову політику». Основними регістрами при журнально-ордерній формі обліку є журнали-ордери. Вони ведуться по кредиту синтетичних рахунків (синтетичного обліку). В дебеті кореспондуючих рахунків використовуються відомості, таблиці, книги і картки. В кінці місяця підсумкові дані кредитових

оборотів із журналів–ордерів переносяться до Головної книги. В ній підраховують обороти по дебету кожного рахунка.

Таблиця 2.1 - Аналіз активу балансу ТДВ «Хмельницькзалізобетон»

Актив	Абс. величини		Питома вага		Зміни			
	На поч. р	На кін. р	На поч. р	На кін. р	В абс велич	У пит вазі	У % до попер. р	У % до зміни підсумку
I. Необоротні активи	131 674	138 085	45,94	41,29	6 411	-4,66	4,87	13,39
II. Оборотні активи	154 636	196 334	53,96	58,70	41 698	4,75	26,97	87,12
У тому числі: запаси	77 774	75 217	27,14	22,49	-2 557	-4,65	-3,29	-5,34
дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	18 412	37 094	6,42	11,09	18 682	4,67	101,47	39,03
дебіторська заборгованість за розрахунками та ін.	28 661	67 513	10,00	20,19	38 852	10,19	135,56	81,18
грошові кошти та їх еквівалент	29 717	16 375	10,37	4,90	-13 342	-5,47	-44,90	-27,88
інші оборотні активи	72	135	0,03	0,04	63	0,02	87,50	0,13
III. Витрати майбутніх періодів	285	38	0,10	0,01	-247	-0,09	-86,67	-0,52
Баланс	286 595	334 457	100	100	47 862	0	-55	100

Оскільки метою діяльності будь-якого суб'єкта господарювання є отримання прибутку. Тому проведемо аналіз діяльності підприємства, що дасть змогу реально оцінити ефективність функціонування ТДВ «Хмельницькзалізобетон» на ринку та дослідити конкурентоспроможність продукції та ін.

У табл 2.1 наведено аналіз активу балансу ТДВ «Хмельницькзалізобетон» (Додаток А-Г).

Отже, за даними звітності ТДВ «Хмельницькзалізобетон» проведемо аналіз його фінансового стану. Для цього використано дані фінансової звітності підприємства за 2018-2019 рр, що подана у додатках до дипломної роботи.

Аналіз балансу (Звіт про фінансовий стан), як узагальнюючого фінансового документа за звітний період роботи підприємства, слугує відправною точкою у проведенні аналізу фінансового стану підприємства, а також а ліквідності та платоспроможності(Додаток А). Так, порівняльно-аналітичний баланс будується на основі бухгалтерського балансу (звіту про фінансовий стан) ф. 1, шляхом розрахунку показників структури, динаміки та структурної динаміки майна підприємства взагалі. Зміни статей балансу в абсолютних та відносних величинах дають можливість виявляти причини, що призводять до змін у фінансовому стані підприємства.

Аналізуючи дані таблиці 2.1 можна зробити висновок, що позитивним є зменшення загального капіталу ( валюти балансу) на 47862 тис. грн Спостерігається також не значне зниження вартості як необоротних так і оборотних активів

Таблиця 2.2 - Аналіз пасиву балансу ТДВ «Хмельницькзалізобетон»

Пасив	Абс. величини		Питома вага		Зміни			
	На поч. р	На кін. р	На поч. р	На кін. р	В абс велич	У пит вазі	У % до попер. р	У % до зміни підсумку
I. Власний капітал	236504,00	292122,00	82,52	87,34	55618,00	4,82	23,52	116,20
II. Довгострокові зобов'язання	4991,00	5595,00	1,74	1,67	604,00	-0,07	12,10	1,26
III. Поточні зобов'язання	45100,00	36740,00	15,74	10,98	-8360,00	-4,75	-18,54	-17,47
— кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	2 627	5 685	0,92	1,70	3058,00	0,78	116,41	6,39
— поточні зобов'язання за розрахунками та інш	42 473	31 055	14,82	9,29	- 11418,00	-5,53	-26,88	-23,86
Баланс	286595,00	334457,00	100,00	100,00	47862,00	0,00	0,00	100,00

Аналізуючи дані таблиці 2.2 можна зробити висновок, що також спостерігається є збільшення загального капіталу ( валюти балансу) на 47862тис. грн..

Проте якщо аналіз змін питомої ваги (табл. 2.1), то можна з'ясувати, що на кінець періоду порівняно з його початком збільшилася частка необоротних активів на 4,66%. Оборотні активи ж зросли на 4,75%, у тому числі за складовими: запаси (-4,65%), дебіторська заборгованість (14,86%), грошові кошти та їх еквіваленти (-5,47 %).

Також відбулося зростання власного капіталу на 4,82%.

Позитивним моментом є зменшення поточних зобов'язань на 8360 тис. грн. та 18,54%. відповідно. Також з позитивної сторони характеризує зменшення поточної заборгованості в порівнянні з базисним роком на тис. грн. (-4,75%)

На підставі даних таблиці 2.2 можна зробити такі аналітичні висновки: за звітний рік майно підприємства збільшилося на 47862 тис. грн і на кінець періоду становило 334457 тис. грн. Така зміна зумовлена збільшенням як необоротних активів на 6 411тис. грн, та зростанням оборотних —41698 на тис. грн. Проте якщо проаналізувати зміни в питомій вазі, то можна з'ясувати, що на кінець періоду порівняно з його початком збільшилася частка тільки оборотних активів (-4,75%). Необоротні активи ж зменшилися (-4,66%). При цьому спостерігається зростання власного капіталу на 55618 тис. грн., що свідчить про підвищення фінансової стійкості підприємства.

Отже, за останні три роки на підприємстві спостерігається тенденція до покращення результатів діяльності підприємства. Це підтверджує аналіз фінансових показників товариства за даними балансу (звіту про фінансові результати). Це пояснюється тим, що підприємство обрало раціональну та, як бачимо, ефективну політику діяльності після низки структурних змін.

## 2.2. Аналітичний і синтетичний облік розрахунків з оплати праці за даними ТДВ «Хмельницькзалізобетон»

Проаналізуємо аналітичний та синтетичний облік розрахунків по заробітній платі на прикладі ТДВ «Хмельницькзалізобетон».

Штат підприємства «Хмельницькзалізобетон» нараховує 498 чоловік. Облік робочого часу веде бухгалтерія на чолі із головним бухгалтером. Формується таблиць обліку використання робочого часу. Всі працівники в повному обсязі відпрацювали 168 годин при 40-годинному робочому тижні. На підприємстві застосовується практика виплати авансів працівникам. Заробітна плата виплачується у перших числах наступного після місяця після звітного. Заробітна плата виплачується в залежності від окладів працівників за вирахуванням відрахувань.

Відповідно до інструкції № 291 на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» узагальнюється інформація по розрахунках з персоналом по оплаті праці по всім видам зарплати, премій, субсидій та депоновану заробітну плату.

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» є пасивним. Він має три субрахунки. За дебетом 66 рахунка відображають виплату зарплати та суму премій та допомог. За кредитом рахунка 66 відображають нарахування основної і додаткової заробітної плати, премії та допомоги по тимчасовій непрацездатності, інші нарахування.

За рахунком 66 може буд розгорнуте сальдо: кредитове – означає заборгованість підприємства по оплаті праці з працівниками; дебетове — означає заборгованість працівників підприємству по оплаті праці. Дебетове сальдо може виникати лише в окремих випадках, наприклад, коли є переоплати по оплаті праці.

Оскільки згідно з законодавством України підприємство самостійно обирає, який рахунок використовувати для обліку витрат. ТДВ «Хмельницькзалізобетон» для обліку витрат з нарахування заробітної плати

використовує 9 класу. Нарахування оплати праці підприємство здійснює для основних працівників, задіяних в виробництві продукції, на рахунку 23 . Утримання із заробітної плати нараховується і сплачується роботодавцем, але проводиться за рахунок працівників . Тому, заробітна плата розраховується як нарахована плата за вирахуванням на суми утримань.

Заробітну плату на підприємстві нараховують за повний місяць на основі табеля обліку робочого часу. Сума заробітної плати обкладається ЄСВ (Єдиним соціальним внеском). Базою для нарахування ЄСВ визначається є розмір мінімальної заробітної плати, її нараховано в меншому розмірі.

Нарахована сума ЄСВ сплачується роботодавцем під час кожної виплати заробітної плати.

У таблиці 2.3 подано ставки ЄСВ за категоріями платників даного внеску[□1.6].

Таблиця 2.3 - Ставки ЄСВ у 2021 році

Категорія платників	Вид доходу	
	зарплата, лікарняні, декретні <sup>(1)</sup>	винагороди за цивільно-правовими договорами
1. Підприємства (крім зазначених у пп. 3 і 4 цієї таблиці), самозайняті особи (у т. ч. ФОП) на доходи звичайних працівників	22 %	22 %
2. Підприємства (крім зазначених у пп. 3 і 4 цієї таблиці) та ФОП на доходи працівників з інвалідністю	8,41 %	22 %
3. Підприємства всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ і УТОС <sup>(2)</sup>	5,3 %	5,3 %
4. Підприємства й організації громадських організацій інвалідів <sup>(2)</sup>	5,5 % — на доходи працівників з інвалідністю, 22 % — на доходи інших працівників	22 %

Документами, на підставі яких здійснюється утримання із заробітної плати, можуть бути: наказ (розпорядження) керівника; виконавчі документи

або письмове доручення працівника керівнику на перерахування частини свого заробітку на користь підприємства. Окрім того, при кожній виплаті заробітної плати підприємство повинно утримувати (відраховувати) по кожному працівнику – податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) 18% та військовий збір (ВЗ) 1,5%.

Проте, згідно ст.128 КЗпП України при кожній виплаті заробітної плати загальний розмір усіх відрахувань не може перевищувати 20 %, . В окремих випадках, передбачених законодавством, не більше 50% заробітної плати. При стягненні аліментів на неповнолітніх дітей уразі судових документів -розмір відрахувань із заробітної плати не може перевищувати 70 %.

Відповідно до законодавства підприємства зобов'язані проводити такі утримання її заробітної плати (Таблиця 2.4 ) [□ 1.6].

Таблиця 2.4 - Ставки ПДФО і ВЗ для окремих видів доходу у 2021 році

Вид доходу	Розмір ставки	
	ПДФО	ВЗ
1. Зарплата, винагорода за цивільно-правовими договорами та інші доходи (крім випадків, визначених у пп. 167.2 — 167.5 ПКУ)	18 %	1,5 %
2. «Звичайні» дивіденди від: — платника податку на прибуток; — неплатника податку на прибуток, нерезидента, інституту спільного інвестування	5 % 9 %	
3. Пасивні доходи, крім зазначених у п. 2 цієї таблиці	18 %	
4. Дохід від продажу (обміну) фізособою-резидентом протягом звітнього податкового року об'єкта рухомого майна, крім випадків, зазначених у пп. 5 — 6 цієї таблиці	5 %	
5. Дохід від продажу (обміну) протягом звітнього податкового року одного з об'єктів рухомого майна у вигляді легкового автомобіля та/або мотоцикла, та/або мопеда	—	—
6. Дохід від продажу (обміну) фізособою-резидентом протягом звітнього податкового року третього і наступного об'єкта рухомого майна у вигляді легкового автомобіля та/або мотоцикла, та/або мопеда чи іншого транспортного засобу	18 %	1,5 %
7. Дохід від продажу не частіше одного разу протягом звітнього податкового року нерухомого майна, переліченого в п. 172.1 ПКУ, яке перебувало у власності більше 3 років або було успадковане	—	—
8. Дохід від продажу фізособою-резидентом протягом звітнього податкового року більше одного з об'єктів нерухомості, зазначених у п. 7 цієї таблиці, або від продажу іншого об'єкта нерухомості	5 %	1,5 %

Приклад відображення в обліку операцій з нарахування заробітної плати працівнику ТДВ «Хмельницькзалізобетон» подано у табл. 2.5. Так, Працівнику підприємства (менеджеру Іванову П.М.) за серпень 2019 року нараховували заробітну плату в розмірі 15000 грн. Згідно з колективним договором, на підприємстві встановлено строки виплати зарплати: 20 і 5 числа.

Таблиця 2.5 - Кореспонденція рахунків, відповідно до умов прикладу за даними ТДВ «Хмельницькзалізобетон»

Дата	Зміст операції	Кореспонденція		Сума, грн
		Дт	Кт	
20.08.2019	Виплачено аванс працівнику	661	311	7500,00
20.08.2019	Перераховано нарахований ЄСВ із суми авансу:	651	311	1650,00
20.08.2019	Перераховано ПДФО з авансу	641	311	1350
20.08.2019	Перераховано військовий збір з авансу	642	311	112,5

29.08.2019	Нараховано зарплату за серпень 2019 року	92	661	15000,00
29.08.2019	Нараховано ЄСВ на зарплату	92	651	3300,00
29.08.2019	Утримано ПДФО з усієї суми зарплати	661	641	2700,00
29.08.2019	Утримано військовий збір з усієї суми зарплати	661	642	225
05.09.2019	Перераховано ЄСВ із зарплати	651	311	1650
05.09.2019	Перераховано ПДФО із зарплати	641	311	1350
05.09.2019	Перераховано військовий збір із зарплати	642	311	112,5
05.09.2019	Виплачено решту частини зарплати	661	311	4575,00

Проте, слід враховувати і податкову соціальну пільгу. Її застосовують тоді, коли розмір заробітної плати працівника не вище розміру місячного прожиткового мінімуму. Він встановлюється для працездатної особи на 1 січня звітного року. При цьому множиться на 1,4 та округлюється до найближчих 10 грн.

### 2.3. Порядок нарахування та обліку виплат з тимчасової втрати працездатності

Згідно Конституції України та Кодексу законів про працю та ряде інших законодавчих актів України право працюючих на соціальний захист при тимчасовій непрацездатності є одним з конституційних прав.

Законом України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» виділяють такі види соціального страхування:

- у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності;
- від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності ;
- медичне;

Допомога з тимчасової непрацездатності надається працівникові у формі матеріального забезпечення. Воно повністю або у частково компенсує

втрату заробітної плати (доходу) у визначених законом випадках.

В бухгалтерському обліку нарахування допомоги по тимчасовій непрацездатності відображається по Дебету рахунку 378 і Кредиту 663. Таким чином суми допомоги по тимчасовій непрацездатності не відображаються ні в складі доходів, ні витрат. Отримання фінансування з Фонду соціального страхування відображається по Дебету 315 і Кредиту 378.

Перших 5 днів оплата тимчасової непрацездатності проводиться за рахунок коштів роботодавця. Бухгалтерські записи нарахування такої виплати на всю суму лікарняних проводяться за Дебетом 949 і Кредитом 663, 651.

Проте згідно Методичних рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затвержені наказом Міністерством промислової політики від 09.07.2007 р. № 373 такі перших 5 днів хвороби виробничого персоналу, їх оплату можливо віднести до загальновиробничих витрат і відображати по Дебету рахунків 91, адміністративних 92), збутових (93) або інших операційних витрат (Дт 94), залежно від того, у якому структурному підрозділі працює працівник.

За даними ТДВ «Хмельницькзалізобетон» у табл. 2.6 подано розрахунок і бухгалтерське відображення операцій з нарахування і виплати допомоги при тимчасовій втраті непрацездатності працівником Молчанюк Є.В., яка хворіла з 28.09.2021 р. по 06.10.2021 р.

Таблиця 2.6 - Облік нарахування та виплати лікарняних

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дт	Кт	
Нараховано оплату перших п'яти днів тимчасової непрацездатності	949	663	1377,0
Нараховано допомогу по тимчасовій непрацездатності	378	663	1101,6
Із суми лікарняних утримано ПДФО	663	641/ПДФО	446,15
Із суми лікарняних утримано ВЗ	663	642/ВЗ	37,18

На суму лікарняних нараховано ЄСВ	92	651	545,29
Перераховано ПДФО із суми оплати перших п'яти днів хвороби	641/ПДФО	311	247,86
Перераховано ВЗ із суми оплати перших п'яти днів хвороби	642/ВЗ	311	20,66
Перераховано ЄСВ із суми оплати перших п'яти днів хвороби	651	311	302,94
Перераховано на поточний рахунок працівника оплату перших п'яти днів хвороби	663	311	1108,48
Отримано допомогу з ФСС 28.10.2021 р.	315	378	1101,6
Перераховано ПДФО із суми допомоги	641/ПДФО	315	198,29
Перераховано ВЗ із суми допомоги	642/ВЗ	315	16,52
Перераховано ЄСВ	651	311	242,35
Перераховано працівникові допомогу	663	315	886,79

Для розрахунку лікарняних працівником Молчанюк Є.В. сума середньоденної зарплати складає 275,4 грн. Оскільки дні хвороби припадають і на вересень, і на жовтень, то проведемо обчислення окремо для кожного місяця. Так у жовтні будуть нараховані лікарняні 2478,6 грн., де середньоденна виплата 275,4 грн x 9 днів хвороби. За 3 дні хвороби у вересні – 826,2 грн., при чому сума нарахованого ЄСВ складає 181,76 грн. За 6 днів хвороби у жовтні – 1652,4 грн. Сума ЄСВ складатиме 363,53 грн. Заробітна плата за відпрацьовані дні у жовтні - 7360,82 грн (ЄСВ — 1679,24 грн).

Отже, як видно ТДВ «Хмельницькзалізобетон» відносить лікарняні до заробітної плати згідно з пп. 169.4.1 ПКУ. При складанні формою № 1ДФ у податковому обліку оплата праці у зв'язку із тимчасовою втратою працездатності відобразатиметься у загальній сумі заробітної плати з ознакою доходу «101».

Коли лікарняні нараховані, проте ще не виплачені працівникові, то ПДФО і військовий збір слід сплатити до бюджету протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем місяця, в якому нараховано дохід.

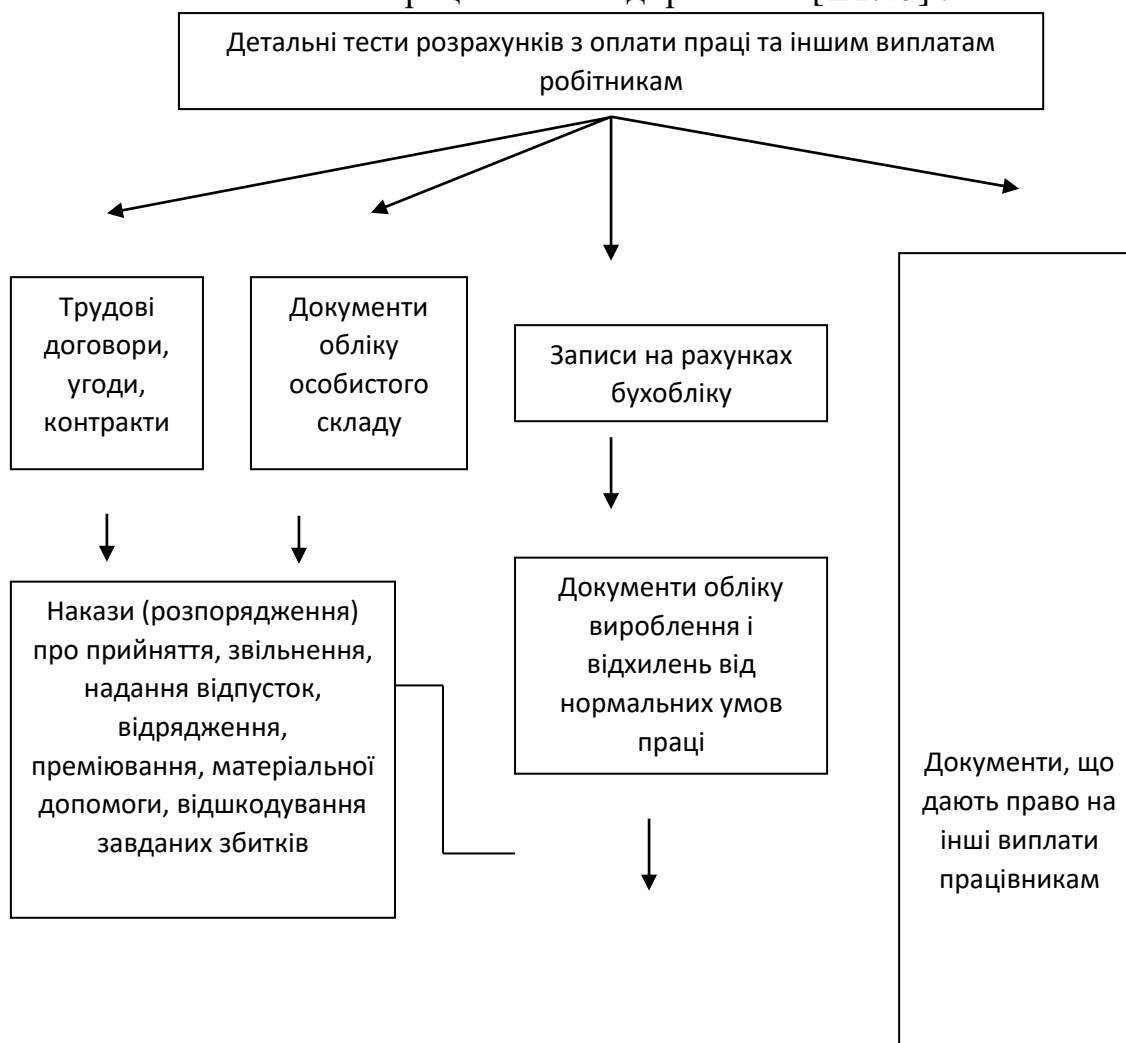
Як видно із табл. 2.6, сума лікарняних на підприємстві «Хмельницькзалізобетон» згідно законодавства України входить до бази нарахування ЄСВ. При цьому розмір ставки ЄСВ залежить від категорії

працівника. Так, будь-які суб'єкти господарювання нараховують ЄСВ у розмірі 22 % на суми лікарняних звичайних працівників, і 8,41 % для працівників з інвалідністю.

Сплата ЄСВ при виплаті лікарняних проводиться не пізніше 20-го числа місяця, що настає за місяцем нарахування допомоги. ЄСВ сплачують з поточного рахунку.

#### 2.4 Аудит розрахунків з оплати праці за даними ТДВ «Хмельницькзалізобетон»

Джерелом аудиту операцій з оплати праці є документальна база підприємства «Хмельницькзалізобетон». При цьому аудитор, опираючись на нормативно-законодавчу інформацію, обґрунтовує законність таких операцій, пов'язаних з нарахуванням та виплатою заробітної плати. На рис. 2.3 подана послідовність перевірки інформації щодо правильності нарахування та відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних із виплатами працівникам підприємства [1.45].



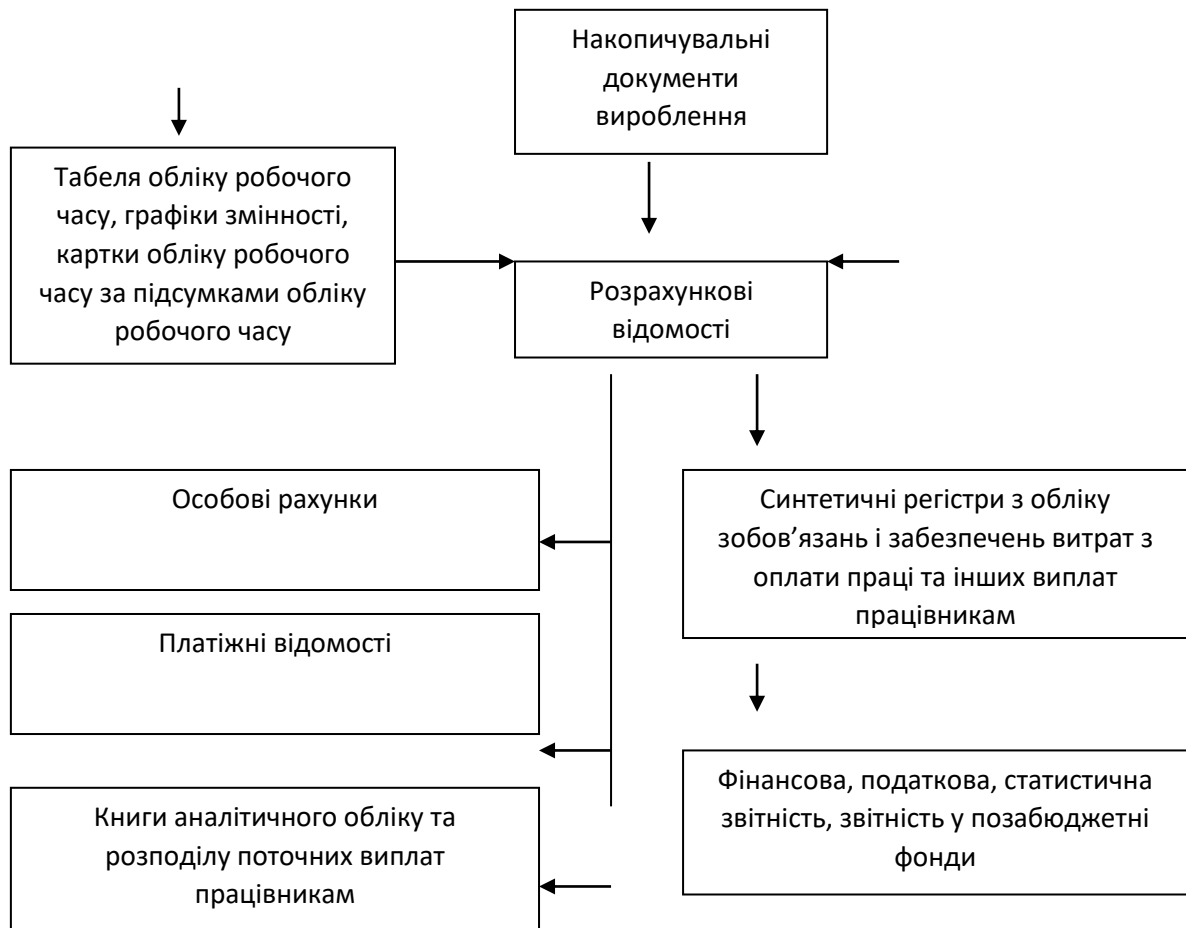


Рисунок 2.3 – Послідовність виконання детальної перевірки розрахунків з оплати праці

Така перевірка операцій з обліку заробітної плати усіх категорій працівників підприємства передбачає проведення детальних тестів за всіма нарахуваннями виплат та утриманнями. Перевірці підлягають сальдо та обороти як синтетичних, так і аналітичних рахунків у певній послідовності.

При цьому загальний план аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці та інших виплат працівникам будується достатньо детально. Його форма та зміст залежать від розмірів підприємства. Він є основою для розробки програми подальшого аудиту. В ній же враховується уже і складність аудиторської перевірки та можливості застосування конкретних методик і технологій для впевненості у достовірності і об'єктивності перевіреної інформації щодо розрахунків із працівниками і службовцями підприємства.

У таблиці 2.7 подано загальний план аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці із розбивкою аудиту операцій по розрахунках з працівниками і службовцями по етапах[□ 1.45].

Таблиця 2.7 – Загальний план аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці

Етапи	Період застосування	Мета
1	2	3
Підготовчий	На початку аудиту, при плануванні та на протязі усієї перевірки, при коригуванні планової документації	Краще розуміння системи трудових відношень підприємства-клієнта; Виявлення невірно відображених фактів у звітності; Визначення потенційних областей підвищеного ризику; Оцінка ефективності політики планування використання трудових ресурсів та оплати праці.
Детальна перевірка	У процесі здійснення незалежних тестів по суті (оборотів та сальдо рахунків 47, 65, 66, 81)	Отримання аудиторських доказів, які забезпечують необхідний рівень впевненості в ефективності системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю розрахунків за виплатами робітникам та пов'язаними з ними нарахуваннями та витратами на виплати робітникам, на підставі яких аудитор зможе зробити висновки щодо зниження аудиторського ризику до прийняттого рівня
Заключний	При аналізі виявлених відхилень, виконанні аналізу ефективності та підготовки аудиторського заключення	Підтвердження висновків, сформованих за результатами аудиторських процедур по суті на етапі детальної перевірки; визначення показників ефективності використання трудових ресурсів підприємства.

Тому під час проведення аудиту розрахунків з виплат працівникам формуються пропозиції не лише щодо вдосконалення трудових відносин на підприємстві, але й матеріального стимулювання працівників.

## 3 ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ «ХМЕЛЬНИЦЬКАЛІЗОБЕТОН»

### 3.1 Вдосконалення обліку розрахунків з працівниками ТДВ «Хмельницькзаліобетон»

Питання вдосконалення обліку праці та її оплати є одним із найголовніших в управлінні діяльністю будь-якого суб'єкта господарювання. Це потребує певного реформування бухгалтерського обліку заробітної плати, що повинна відповідати сучасному ринковому середовищу країни. З іншого боку потребує вдосконалення і діюча модель аналітичного обліку таких операцій.

Дані аналітичного обліку витрат на оплату праці працівників підприємства відіграють основну роль у ході перевірки цього об'єкта. Вони розкривають інформацію про розміщення та склад персоналу за місцями його використання. Подається інформація і за відпрацьований і невідпрацьований час. Окремо аналізуються дані про обсяг продукції та виконання норм продажів. Розглядаються і порядок формування фонду заробітної плати і аналізується його структура. Аналітичний облік є тією основою, що формує достовірні дані для визначення розміру оплати праці та відрахувань з неї. При цьому за кожним окремим працівником обліковуються витрат на оплудату праці..

Відповідно до Плану рахунків для обліку розрахунків з оплати праці використовується рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». На ньому узагальнюється інформація про розрахунки з персоналом підприємства за усіма видами заробітної плати, премії, допомоги тощо. Даний рахунок має наступні субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою»; 662 «Розрахунки з депонентами»; 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

На рис. 3.1. подана детальна структура 66 рахунку у розрізі аналітичних субрахунків[□1.45].

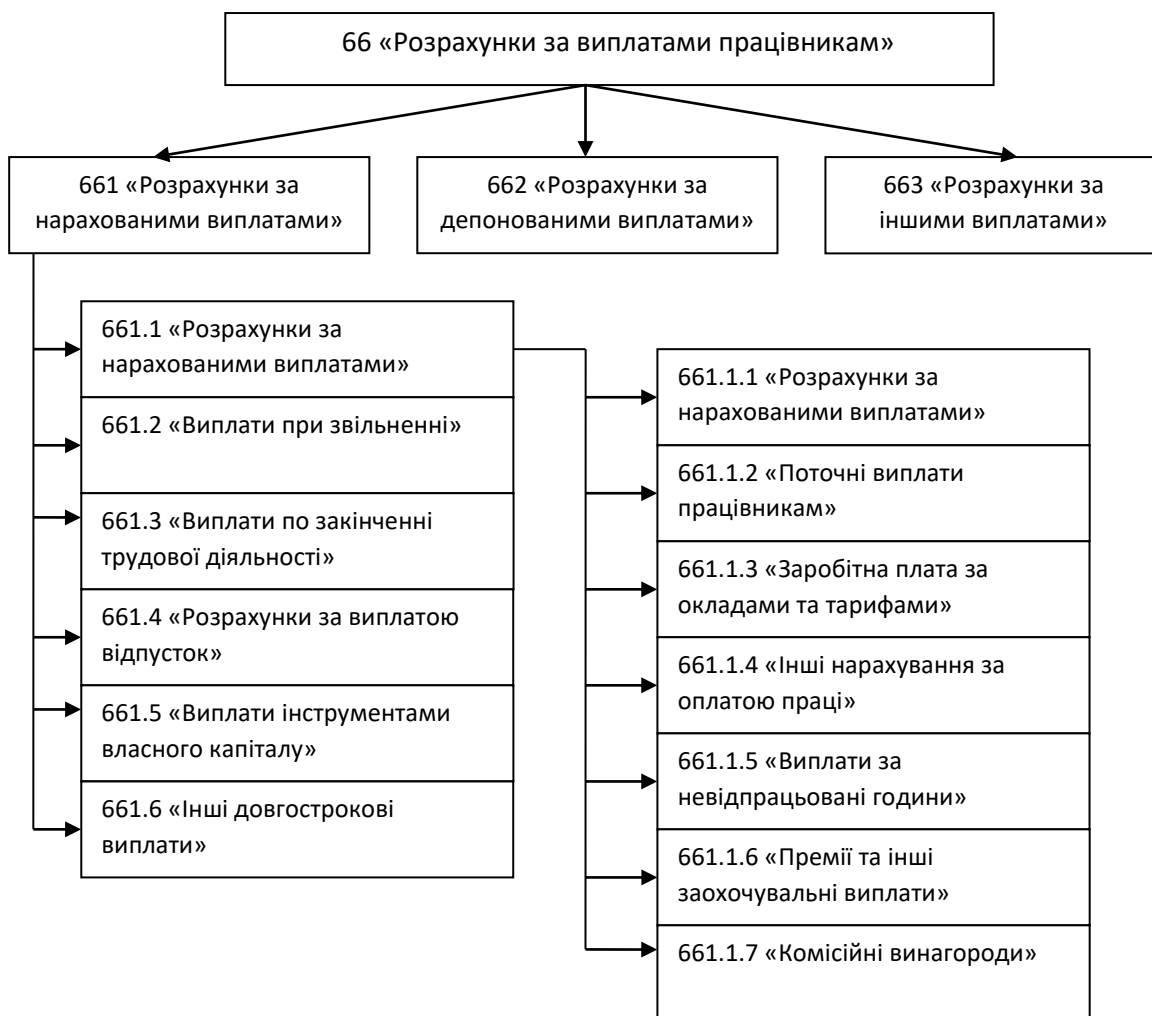


Рисунок 3.1 – Структура рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

Положення (стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Розрахунки з робітниками» використовується для вирішення питань обліку витрат з оплати праці і пов'язаних усіх виплат. Так відбувається згідно з Н(С)БО 26 поділ “виплат на поточні виплати; виплати при звільненні; виплати по закінченні трудової діяльності; виплати інструментами власного капіталу; інші довгострокові виплати”[□1.44].

При цьому поточні виплати - це заробітна плата за окладами та тарифами та інші нарахування з оплати праці. Сюди ж відносять виплати за невідпрацьований час та премії та інші заохочувальні виплати.

Тому, на нашу думку, необхідно застосовувати більш детальну класифікацію даного рахунку, що подана нами на рис. 3.1. Це дозволить більш чітко виокремити види поточних виплати працівникам підприємства.

Іншою формою вдосконалення обліку витрат на оплату праці для ТДВ «Хмельницькзалізобетон» є вдосконалення формування резерву відпусток.

Згідно перевірених облікових реєстрів ТДВ «Хмельницькзалізобетон» виплата відпускних робітникам протягом року проводиться нерівномірно. Для цього щоб рівномірно розподілити витрати на оплату відпустки протягом звітного періоду доцільно використовувати резерв оплати відпусток. Іншими словами проводити забезпечення майбутніх витрат. Це дасть змогу підтримувати розмір фактичної собівартості продукції (робіт, послуг) приблизно на одному рівні, наприклад, наближеному до значення планової собівартості. Так щомісячно бухгалтерською довідкою проводиться фактичне нарахування сум відрахувань до резерву відпусток.

Щомісячно ТДВ «Хмельницькзалізобетон» створює резерв оплати відпусток. Для цього використовуються нарахування за нормативом від фактичних витрат на оплату праці, при цьому опираючись на середній заробіток. Норматив відрахувань до резерву оплати відпусток кожне підприємство розраховує самостійно. Для цього слугують витрати на оплату праці і на виплату відпускних минулого року. Проте коли підприємство має намір збільшувати або зменшувати штат працівників підприємства, це необхідно врахувати при створенні резерву. Необхідно врахувати не лише суму заробітної плати(середньої заробітної плати за рік) , але й відрахування на соціальні заходи, що нараховуються на фонд оплати праці.

Проте, нарахування резерву відпусток та його облік має ряд особливостей. По- перше, він може використовуватися лише під ті витрати, для яких він утворений. Це щорічні планові та додаткові відпустки. Не

допускається покриття за рахунок коштів резерву навчальних та творч их відпусток. По-друге, залишок резерву відпусток повинен переглядатися на кожен дату балансу і відповідно корегуватися.

Норми П(С)БО 11 «Зобов'язання» не забороняють наявність залишків сум забезпечення та перенесення таких сум на наступні звітні періоди, а лише містять декілька умов[□1.40]:

- “забороняється створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків (п. 14);
- забезпечення використовується для відшкодування тільки тих витрат, для покриття яких воно було створене (п. 17);
- залишок забезпечення переглядається на кожен дату балансу і, у разі потреби, коригується (збільшується або зменшується) (п. 18)” [□1.40].

Таким чином відбувається певний конфлікт у системі обліку резервів. Адже в Інструкції № 69 існують інші означення обґрунтованості залишку резерву на оплату відпусток. Залишок резерву відпусток вважається обґрунтованим, коли залишилися певні кошти в результаті невикористаних днів відпустки. Проте на практиці такі відхилення у резерві оплати відпусток можуть бути пояснені розбіжностями між сумами фонду оплати плати плановим та фактичним. Іншою причиною зміни резерву оплати відпусток можуть бути і зміни у окладах, інших виплатах та компенсаціях, що включаються у фонд оплати праці.

Тому необхідною умовою для визначення резерву оплати відпусток є інвентаризація резерву оплати відпусток. Для цього за кожним працівником перевіряється детальна інформація - прізвище, ім'я, по батькові працівника, підрозділ, де він працює; час, за який не використано відпустку; кількість календарних днів відпустки; середньоденну заробітну плату працівника за поточний рік, розміри внесків до фондів соціального страхування і саму суму резерву.

Отже згідно з “Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів

та документів і розрахунків” залишок резерву на кінець звітного року розраховується так[□ 1.14]:

$$\text{кількість днів невикористаних щорічних відпусток} \times \text{середньоденну} \\ \text{оплату праці працівників} \quad (3.1)$$

При цьому середньоденна оплата праці працівників визначається шляхом ділення середньомісячної заробітної плати одного працівника на 25,4. Якщо виникають відхилення у резерві оплати відпусток, в обліку вони відображаються на субрахунку 471. І коли спостерігається заниження суми резерву проводиться його донарахування. У іншому випадку - сторнується.

Результати інвентаризації резерву оплати відпусток оформляється відповідним актом. При цьому аналізується кредит рахунку 471 на 31 грудня поточного року. І запису у обліку можуть бути наступними:

- сторнування перевищеної суми резерву оплати відпусток;
- донарахування суми резерву оплати відпусток за рахунок відповідних витрат підприємства;

Підсумовуючи слід зазначити, що головним моментом у формуванні резерву оплати відпусток, що є особливо важливим для ТДВ «Хмельницькзалізобетон», де працює понад 450 осіб, є можливість корегування і розподілу витрат, пов'язаних з оплатою праці свої працівників протягом року. Це суттєво зменшує вплив на формування собівартості продукції і, як наслідок, призводить до зростання обсягів продаж своєї продукції.

### 3.2 Організація внутрішньогосподарського контролю праці та її оплати

Облік оплати праці займає одну із основних ділянок роботи бухгалтерії будь-якого суб'єкта господарювання. А тому ефективна його організація призведе до зниження витрат на оброблення даного масиву інформації. Ефективність же обліку витрат на оплату праці можливо забезпечити за

наявності відповідної системи від внутрішньогосподарського контролю, яка б перевіряла якість виконаних робіт з нарахування та виплати заробітної плати.

Внутрішньогосподарський контроль за використанням фонду оплати праці може проводити і відділ внутрішнього аудиту підприємства. Формується він із працівників підприємства, що мають необхідний рівень освіти з даних питань і практичні навички роботи у даній сфері. Внутрішньогосподарський контроль обліку фонду оплати праці проводиться керівниками виробничих підрозділів. Подана ними інформація про стан розрахункової дисципліни з працівниками підприємства приймається до уваги вищим менеджментом підприємства при прийнятті рішень щодо оплати праці.

Внутрішньогосподарський контроль оплати праці починається з того, що необхідно перевірити наявність графіка документообороту і його виконання. Перевірка відповідних документів, дотримання їх регламенту їх заповнення і виконання по ним операцій, дасть поний обсяг інформації про можливості щодо нарахування оплати праці.

Після того як надійшла первинна інформація про діяльність підприємства, що пов'язана у майбутньому із оплатою праці своїх працівників, необхідно упевнитись у її об'єктивності, достовірності і повноті. Оскільки на її основі головні спеціалісти підприємства (бухгалтерський і планово-економічний відділи) формують фонд оплати праці. При цьому враховується не лише обсяги робіт та виробництва продукції, але й планові (чи інші встановлені) показники.

Ці планові показники доводяться до керівників підрозділів, як в свою чергу зобов'язані підтримувати на належному рівні. Так керівники структурних підрозділів контролюють виконання трудової дисципліни працівниками підрозділу та стежать за раціональним використанням робочого часу.

Наступним етапом перевірки за порядком нарахування оплати праці на підприємстві є контроль оплати праці працівників, що ведуть первинний

облік у структурних підрозділах. При обліковуванні виконаних робіт, наприклад, чи одержаної продукції, відбувається постійний внутрішньогосподарський контроль протягом кожного дня. Це спрощує на майбутнє опрацювання інформації керівниками структурних підрозділів щодо оплати праці працівників цих підрозділів, зменшуючи інформаційне навантаження при визначенні рівня оплати праці по кожному працівникові підрозділу.

Надалі відповідні служби контролю при вищому менеджменті підприємства, опираючись на перспективні плани розвитку підприємства, проводять ряд тематичних чи комплексних перевірок як всієї фінансової діяльності структурних виробничих підрозділів, так і питань нарахування оплати відповідним працівникам по ієрархії, зокрема. За дорученням директора або його заступника внутрішні аудитори встановлюють законність і доцільність проведених операцій, що відображені на рахунках обліку.

В таких процесі перевірок аудитори опрацьовують документально підтвержені факти діяльності чи бездіяльності шатних працівників. При цьому зростає можливість і викриття службових порушень і зловживань у сфері обліку оплати праці. Тому аудиторами надаються конкретні пропозиції не лише щодо вживання заходів до окремих осіб, що є причиною таких правопорушень; але й формується низка рекомендацій щодо змінити методики облікових процесів операцій з обліку оплати праці.

Проте такі пропозиції і рекомендації носять лише необо'язковий характер. Вони можуть пропонувати як змінити систему документообороту на первинній ланці обліку операцій з оплати праці, наприклад, зміну конкретних строків складання та подання первинних документів по виконанню робіт чи оприбуткуванню одержаної продукції; по нарахуванню оплати праці. Пізніше відбудеться і вдосконалення певних моментів у поданні звітності керівників виробничих підрозділів по оплаті праці до бухгалтерії (планово-економічного відділу) підприємства. Отримання перевіреної інформації свідчатиме про її повному, достовірність і

об'єктивність, та сприятиме більш ефективному і швидшому опрацюванню інформації щодо нарахування оплати праці по підприємству в цілому. Вчасно отримана є інформація із економічних служб підприємства є запорукою розроблення і впровадження ефективної стратегії розвитку підприємства і завоюванням ним відповідного сегменту на ринку за рахунок нарощення своїх конкурентних позицій.

### 3.3 Порівняння виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами

За сучасних гармонізації і стандартизації бухгалтерського обліку для вітчизняних підприємств актуальною є проблема не лише порівняння основних положень бухгалтерських стандартів міжнародного рівня і вітчизняних, але й адаптування світового досвіду до практики бухгалтерського обліку вітчизняних підприємств. Така необхідність викликана зростанням міжнародної торгівлі та глобалізацією фінансових ринків. Функціонування на ринку за таких умов транснаціональних корпорацій вимагає уніфікації та стандартизації фінансових звітів. Уніфікація ж фінансової звітності сприятиме не лише відкритому доступу до інформації про діяльність вітчизняних підприємств, але й сприятиме зростанню потоків інтернаціонального капіталу. Зростання інвестиційної привабливості вітчизняних підприємств за таких умов сприятиме економічному зростанню країни в цілому.

Оскільки витрати на оплату праці працівників вітчизняних підприємств або ж виплати працівникам є найвагомішою складовою загального обсягу витрат підприємства, зупинимось на порівнянні обліку таких витрат за міжнародними стандартами і вітчизняними. Аналіз та виявлення спільних та відмінних ознак з обліку виплат працівникам за міжнародними і національними положеннями (стандартами) бухгалтерського

обліку сприятиме більш швидшому і ефективнішому залученню зарубіжного досвіду у практику вітчизняних підприємств.

Отже, у вітчизняному обліку для відображення витрат з оплати праці працівників підприємства і усіх пов'язаних виплат працівникам регулюється таким нормативним документом як ПСБО 26 "Виплати працівникам". У міжнародній практиці бухгалтерського обліку Міжнародний стандарт фінансової звітності МСФЗ (IAS) 19 "Виплати працівникам" розкриває питання обліку виплат працівникам іноземних підприємств.

Як відомо, національні положення ( стандарти) бухгалтерського обліку побудовані на основі міжнародних. Відбувається поступе адаптування зарубіжного досвіду до практики вітчизняних підприємств. Іноді відбувається синтез декількох міжнародних стандартів в рамках національного, а іноді певні об'єкти обліку ведуться лише згідно вітчизняної практики, що зумовлено сучасними реаліями господарювання вітчизняних підприємств.

При цьому, слід зазначати, що структурно національні та міжнародні стандарти ідентичні і складаються з аналогічних частин – від формування загальних положень, принципів, означення об'єкту обліку, методики його оцінки і обліку до розкриття інформації про даний об'єкт обліку у фінансовій звітності.

Відмінністю є контрольована і регламентові робота бухгалтера. Так, у практиці вітчизняних підприємств для відображення господарських операцій в обліку використовується єдиний план рахунків (окрім установ і організацій бюджетної і банківської сфер).

Головними користувачами інформації облікової інформації про діяльність суб'єкта господарювання у вітчизняній практиці є запити регулюючих органів - податкової служби, державного комітету статистики, органів соціального захисту населення та інші. Інформація ж , розрита згідно міжнародних стандартів обліку головним чином орієнтована акціонерів, інвесторів, контрагентів, осіб зацікавлених майбутньому розвитку підприємства.

Облік заробітної плати та інших виплат працівникам на будь-якому підприємстві ведеться згідно Н(С)БО 26 «Виплати працівникам». Дане положення регулює механізм нарахування і оплати виплат працівникам, пов'язаних із трудовою активністю.

У міжнародній практиці регулювання бухгалтерського обліку виплат працівникам та розкриття інформації про такі витрати та виплати у фінансовій звітності підприємства ведеться згідно МСФЗ (IAS) 19 «Виплати працівникам». Проте дане МСФЗ не регулює порядок нарахування і виплат, пов'язаних із пенсійним забезпеченням працівників. Для розкриття інформації про інші специфічні види виплат працівникам у міжнародній практиці застосовуються інші відповідні МСФЗ, як МСФЗ (IAS) 2 "Платіж на основі акцій", МСФЗ (IAS) 3 "Об'єднання бізнесу" МСФЗ (IAS) 4 "Страхові контракти"[1.23-1.24-1.25].

У табл. 3.1 наведено порівняльну характеристику Н(С)БО 26 «Виплати працівникам» та МСФЗ (IAS) 19 «Виплати працівникам».

Як видно із табл.3.1 існує ряд відмінностей у обліку витрат працівникам за вітчизняним досвідом та міжнародною практикою. І, в першу чергу, такі відмінності стосуються не стільки означення таких виплат, скільки методики їх обрахунку та відображення в обліку та сфери застосування такої інформації. Так, превалюючою є потреба у такій інформації про виплати працівникам різними суб'єктами і контрагентами. Як зазначалося вище, вітчизняні стандарти обліку з відображення нарахування та оплати заробітної плати та інших виплат працівникам формують інформаційне поле переважно для контролюючих органів. Міжнародні стандарти формують інформацію про виплати працівникам з метою залучення потенційних інвесторів, партнерів та інших незалежним контрагентів ринку.

Таблиця 3.1 – Порівняльна характеристика Н(С)БО 26 і МСФЗ (IAS) 19

<i>Критерії</i>	<i>МСФЗ (IAS) 19</i>	<i>Н(С)БО 26</i>	<i>Відмінності</i>
Мета	визначення бухгалтерського обліку та розкриття інформації про виплати працівникам	визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності	МСФЗ (IAS) 19 не дає повного розкриття інформації про виплати працівникам у примітках до фінансової звітності
Сфера застосування	застосовується роботодавцем для обліку всіх виплат працівникам, за винятком тих, до яких застосовується МСФЗ (IAS) 2 “Платіж на основі акцій”	застосовується роботодавцями - підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ)	у зв’язку з прийняттям в Україні П(С)БО 34 “Платіж на основі акцій”, доцільно внести поправки в Н(С)БО 26 щодо його дії на виплати на основі часток у капіталі
Кількість підпунктів	161	34	у П(С)БО інформація представлена в більш стислому вигляді
Склад виплат працівникам	короткострокові виплати працівникам, виплати по закінченні трудової діяльності, інші довгострокові виплати працівникам, виплати при звільненні	поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченню трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати працівникам	у П(С)БО виділені зобов’язання по виплатам інструментами власного капіталу, які визначаються відповідно до П(С)БО 13 “Фінансові інструменти”

Отже, розпочнемо із визначення виплати працівникам. Згідно П(С)БО класичного означення «виплати працівникам» немає. Проте є визначення

поточних виплат працівникам. Так, « поточні виплати працівнику - виплати працівнику (окрім виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу» [□1.39].

Згідно МСФЗ (IAS)19, «виплати працівникам - це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками»[□1.25]. Такими чином МСФЗ (IAS)19 побудований таким чином, що обліку підпадає трудова діяльність працівника. А вона в свою чергу розглядається як певна діяльність (послуги), за яку працівники отримують відповідну компенсацію.

У таблиці 3.2 подано порівняння означення і склад виплат працівникам за міжнародною і вітчизняною практикою[□1.25, □1.44].

Таблиця 3.2 - Порівняння виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами

<i>Н(С)БО 26</i>	<i>МСФЗ (№)19</i>
заробітна плата за окладами та тарифами	зарплати робітникам та службовцям і внески на соціальне забезпечення
інші нарахування з оплати праці	короткострокові компенсації за відсутність (оплачена щорічна відпустка та оплачена відпустка у зв'язку з хворобою)
виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час)	участь у прибутку та премії
премії та інші заохочувальні виплати	негрошові пільги (медичне обслуговування, надання житла, автомобілів та безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг) для теперішніх працівників

Отже, згідно з МСФЗ (IAS)19 виділяють чотири види категорій виплат працівникам - короткострокові виплати; виплати по закінченні трудової

діяльності; інші довгострокові виплати працівникам; виплати при звільненні [□1.25].

Короткострокові виплати працівникам - це виплати працівникам протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, в якому працівники відпрацювали. Іншими словами, це заробітна плата та внески на соціальне забезпечення. Сюди включаються і інші короткострокові виплати. До таких інших виплат належать виплати пов'язані з участю працівників у прибутках підприємства. Обліковуються також і різні винагороди в негрошовій формі. Цей момент і є суттєвим у порівнянні П(С)БО і МСФЗ за даним об'єктом обліку.

Іншим моментом є нарахування і відображення страхових внесків, зборів, що характеризують соціальне забезпечення працівників. Це внески, які відбуваються не за рахунок працедавця, а за рахунок заробітку працівників. Різниця із вітчизняною практикою полягає у тому, що при обрахунку оплати праці на вітчизняних підприємствах проводяться необхідні утримання із суми заробітної плати в момент її нарахування. Західна методологія такі операції проводить на окремому рахунку, за дебетом якого відображається дана сума витрат на соціальне страхування. За кредитом такого рахунку формується сума зобов'язань зі страхування працівників.

До інших виплат належать: короткострокові компенсації – це переважно оплачувана щорічна відпустка; виплати на особисте страхування працівників та медичне обслуговування тощо. Національне положення «Виплати працівникам» дає більш розгалужене і ширше трактування видів поточних виплат працівникам.

Значні відмінності у використанні стандартів стосуються при ідентифікації виплат, пов'язаних із закінченням трудової діяльності (табл. 3.3)[□1.25,□1.44].

Таблиця 3.3 – Порівняння виплат пов'язаним із закінченням трудової діяльності

<i>Н(С)БО 26</i>	<i>МСФЗ (IAS) 19</i>
різні види пенсійного забезпечення працівників (крім державного)	пенсійне забезпечення
інші зобов'язання підприємства, які воно бере на себе щодо своїх колишніх працівників	страхування життя після закінчення трудової діяльності
	медичне обслуговування після закінчення трудової діяльності

Вітчизняна пенсійна реформа перебуває у стадії розвитку і постійних змін. При цьому суми таких виплат згідно і з Н(С)БО 26, і іншими нормативними актами здійснюються підприємством за різними договорами (у тому числі колективними). За умов регулювання виплат після закінчення трудової діяльності за МСФЗ (IAS) 19 використовуватися може одна із програм такого забезпечення: програма зі встановленим внеском, або програма зі встановленою виплатою [□ 1.25,].

У складі виплат працівникам за Н(С)БО 26 виділяться зобов'язання по виплатам інструментами власного капіталу. За МСФЗ (IAS) 19 таких виплат не передбачено. У міжнародній практиці для таких виплат слугує стандарт МСФЗ (IAS) 2 "Платіж на основі акцій". Таким чином, згідно Н(С)БО 26, «виплати інструментами власного капіталу підприємства - виплати працівнику, за якими йому надається право на отримання фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством (або його материнським підприємством), або сума зобов'язань підприємства працівнику залежить від майбутньої ціни фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством» [□ 1.44].

У наступній таблиці подано порівняння інших довгострокових виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами (табл. 3.4)

Таблиця 3.4 - Порівняння інших довгострокових виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами

<i>Н(С)БО 26</i>	<i>МСФЗ 19</i>
інші довгострокові виплати працівникам	додаткова відпустка за вислугу років
	оплачувана академічна відпустка
	виплата до ювілеїв і за вислугу років
	виплати пов'язані із тривалою непрацездатністю
	виплати частки прибутку та премії
	відстрочені компенсації

Як видно із табл. 34. У вітчизняній практиці деталізація інших довгострокових виплат відсутня. Сюди доцільно включити всі види виплат, які підприємство не планує здійснити протягом найближчих 12 місяців.

Існує ряд відмінностей між застосуванням і поданням інформації за П(С)БО і МСФЗ щодо обліку виплат, передбачених при звільненні. Виплата вихідної допомоги не може бути пов'язана з отриманням майбутніх економічних вигод, і тому такі виплати повинні визнаватись одразу. Вони є певними зобов'язаннями, та визначаються витратами вже при фактичному звільненні працівника.

Якщо у загальному проводити аналіз національного стандарту Н(С)БО 26 “Виплати працівникам” та МСФЗ (IAS) 19 з аналогічною назвою, прослідковується певна тотожність. Проте Н(С)БО 26 “Виплати працівникам” є адекватно адаптованим до сучасних реалій вітчизняної економіки і підприємств. В ньому прослідковується аналітичність первинного обліку з даними синтетичного. Мінусом Н(С)БО 26 “Виплати працівникам” є те, що він не містить рекомендацій і механізму обліку, зупинившись лише на означення та загальних постулатах щодо ведення обліку виплат працівникам. Інформація подана у формальному вигляді, що ускладнює роботу самого бухгалтера при виникненні суперечливих питань з обліку даного об'єкту.

Тому облік праці та її оплати, інших виплат працівникам потребує детальної розробки внутрішніх інструктивних та рекомендаційних

нормативних актів. Вони б сприяли врахуванню усіх особливостей обліку розрахунків за всіма видами виплат працівникам. А в майбутньому сприяли б уникненню помилок.

Позитивним є те, що МСФЗ (IAS) 19 т був базою для розробки і впровадження ПСБО 26 “Виплати працівникам”, проте врахування особливостей національної економіки дало можливості враховувати інформацію про виплати працівникам у повному обсязі і надавати її зацікавленим користувачам з метою прийняття відповідних управлінських рішень

## ВИСНОВКИ

Інтеграція України у світовий економічний простір вимагає від неї уніфікації та стандартизації облікової інформації та фінансової звітності. Це б сприяло залученню потенційних інвесторів та пошуку міжнародних партнерів для діяльності вітчизняних підприємств.

Проте для гармонізації вітчизняного обліку із міжнародним досвідом необхідні зміни у обліковій системі країни, і зокрема у механізмі обліку об'єктів бухгалтерського обліку вітчизняних підприємств. Зокрема, прозорого і принципово нового організаційно-економічного механізму потребує регулювання праці та її оплати на підприємстві.

Оскільки праця як об'єкт обліку, аналізу та аудиту є однією з найскладніших і найвагоміших економічних категорій. А витрати, пов'язані із її оплатою, складають найбільш питому вагу у собівартості продукції, робіт, послуг будь-якого суб'єкта господарювання, з одного боку.

Це суттєво впливає на рівень рентабельності і прибутковості підприємства. Іншого боку, витрати на оплату праці повинні покривати життєво необхідні для людини відтворювальну, регулюючу, стимулюючу та соціальну функції.

Отже, праця є однією з найважливіших не лише економічних категорій, але й облікових. Проте, в сучасних умовах господарювання заробітна плата фактично перетворилася у різновид соціальних виплат. При чому вони дале не покривають усі функції заробітної плати, та не пов'язані з кінцевим трудовим результатом.

З точки зору бухгалтерського обліку, оплата праці, як обліково - аналітична категорія, розкриває рівень витрат підприємства на виготовлення продукції, надання робіт, послуг. Для працівника – це є його трудовий дохід, який залежить від кількості і якості затраченої ним праці. Оплачується даний дохід працедавцем у вигляді заробітної плати.

В Україні найбільш поширеними є дві основні форми оплати праці-

почасова і відрядна. Почасова оплата праці передбачає встановлення розміру заробітної плати відповідно до трудових затрат.

З нормативної точки зору організація ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності з розрахунків з оплати праці в Україні проводиться за допомогою Національного положення (стандарту ) бухгалтерського обліку (НП (С) БО ) 26 «Виплати працівникам» .

Оскільки витрати на оплату працівників є досить значною частиною витрат будь-якого підприємства, опрацювання інформації і їх обліку потребує значного зростання персоналу, що б займався обробкою такої інформації і контрольо-аналітичною роботою щодо обліку операцій з розрахунків з оплати праці працівників.

Тому пропонуємо наступні шляхи вдосконалення обліку і контролю операцій з виплат працівникам, та аналізу інформації щодо даного об'єкту обліку з метою формування ефективного рішення вищим менеджментом підприємства щодо подальшої діяльності підприємства.

По-перше, ТДВ «Хмельницькзалізобетон» потрібно щоб вівся ефективний та оперативний облік оплати праці. Він міг би допомогати виконанню поставлених перед ним завдань та забезпечувати необхідною інформацією управління підприємства

Необхідно і підвищувати кваліфікацію працівників бухгалтерії. Щоб вони могли вдосконалювати свої знання не лише з обліку, але й отримувати глибокі знання з економічної теорії , права, фінансового аналізу .

Окрім того необхідно розробити «Положення про бухгалтерію», службові інструкції , «Положення про оплату праці» , графік документообігу , якого потрібно дотримуватись.

І важливою умовою ефективної роботи з витрати ми на оплату праці є регулярний аналіз обліку таких затрат. Він дає інформацію про перевитрати, або економію оплати праці, причини , що зумовили ці зміни.

Керівництво підприємства повинно володіти повною інформацією щодо витрат на оплату праці та пов'язаних з нею виплат.

Отже, заробітна плата - це точка перетину інтересів багатьохучасників господарської взаємодії – від самого підприємства до працівника, опосередковано і через відповідні фонди, податкові установи тощо. Кожна з цих сторін зацікавлена у неупередженій і об'єктивній інформації щодо обліку оплати праці.

Тому помилка при нарахуванні заробітної плати призведе до помилок і порушень у багатьох економічних показниках, як на рівні підприємства, так і на макрорівні. Способом уникнення таких помилок, пов'язаних нарахуванням заробітної плати, є володіння нормативною базою і висока кваліфікація бухгалтерів.

## ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ПОСИЛАНЬ

- 1 Блакита Г.В. Бухгалтерський облік: практикум / Г.В. Блакита, . – К.: ЦУЛ, 2011. – 152 с.
- 2 Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік : підручник. – Тернопіль : ТНЕУ, 2019. – 480 с.
- 3 Бухгалтерський облік: нормативна база / С. Ільяшенко. – Х.: Фактор, 2017. – 264 с.
- 4 Бухгалтерський фінансовий облік : підручник / Ф.Ф. Бутинець та ін. Житомир : Рута, 2009. 912 с.
- 5 Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
- 6 Важливі цифри 2021 року: оподаткування доходів фізосіб і соцстрахування // Бухгалтер 911.- 2021.-№ 1-2 Режим доступу: <https://i.factor.ua/ukr/journals/buh911/2021/january/issue-1-2/article-112566.html>
- 7 Власенко Н. І. Фінансовий облік [Електронний ресурс]: навч. посіб. / Н. І. Власенко. – Х.: Нац. аерокосм. ун-т ім. М.Є.Жуковського «Хар. авіац. ін-т», 2019. – 39 с.
- 8 Господарський кодекс України [Електронний ресурс]: Закон України № 436-IV від 16.01.2003 р. (зі змінами та доповненнями від 07.03.18 р.). Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>.
- 9 Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Мізік Ю.І., Конопліна О.О. Аудит: методика і організація : навч. посібник. Харків : ХНУМГ ім. О.М. Бекетова. 2017. 319с.
- 10 Гудзь Н.В., Денчук П.Н., Романів Р.В. Бухгалтерський облік : навчальний посібник. Київ : ЦУЛ, 2019. 424 с. 3. Аудит : підручник / О.А. Петрик та ін. Київ : КНЕУ, 2015. 498 с.

- 11 Закон України від 23.09.1999 № 1105-XIV, «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування». Режим доступу: [https://ips.ligazakon.net/document/T991105?an=902704&q=%D0%B2%D0%B8%D0%B4%D0%B8%20%D1%81%D0%BE%D1%86%D1%96%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%BE%D0%B3%D0%BE&is\\_no\\_morph=false&lang=ua&paragr\\_mode=true](https://ips.ligazakon.net/document/T991105?an=902704&q=%D0%B2%D0%B8%D0%B4%D0%B8%20%D1%81%D0%BE%D1%86%D1%96%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%BE%D0%B3%D0%BE&is_no_morph=false&lang=ua&paragr_mode=true)
- 12 Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
- 13 Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text>
- 14 Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69 Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>
- 15 Конституція України. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>
- 16 Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік: Первинні документи та порядок їх заповнення / Ю.Г. Кім. — К.: ЦУЛ, 2014. — 600 с.
- 17 Куценко К.П. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку грошових коштів на рахунках в банках в Україні // К.П. Куценко Вісник СНТ ННІ Бізнесу І Менеджменту ХНТУСГ. – 2019. - Вип. 2.- с. 80-83.
- 18 Лишиленко А.В. Бухгалтерський учет: учебник. / А.В. Лишиленко. – К.:ЦУЛ, 2011. – 736 с.

- 19 Методичні рекомендації щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості: наказ МПП України від 09.07.07 р., № 373. [Електронний ресурс]. – режим доступу: <http://document.ua/metodichni-rekomendaciyi-shodo-formuvannja-sebevertosti-prod-srrsdocsrh2000825917.html>.
- 20 Миронова Ю. Ю. Облікова політика підприємства: сутність, особливості та проблеми формування / Ю. Ю. Миронова, А. Ю. Прут, Ю. Л. Шинкар // Причорноморські економічні студії. – 2019. – Вип. 39(2). – С. 108- 112. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses\\_2019\\_39\(2\)\\_23\\_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_39(2)_23_3)
- 21 Михайлов М.Г. Організація бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу / М.Г. Михайлов : Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, – 2019.– 320 с.
- 22 Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 11.04.2013 р. № 476. Режим доступу: <https://dtkk.com.ua/show/2cid010381>.
- 23 Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів» від 01.01.2012 р. Режим доступу: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/929\\_019](https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/929_019).
- 24 Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції» від 01.01.2012 р. Режим доступу : [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_048](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_048).
- 25 Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» Режим доступу : [https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-19\\_ukr\\_2016.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-19_ukr_2016.pdf)
- 26 Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2019–2017 р. Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. Київ. 2018. Ч.1. 1142 с.

- 27 Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності :  
Наказ Міністерства фінансів України від 30.12.2013 р. № 433. Режим  
доступу: <https://zakon.help/law/433>.
- 28 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні  
вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від  
07 лютого 2013 р. № 73 / Міністерство фінансів України. Режим доступу:  
<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
- 29 План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і  
господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства  
фінансів України від 30.11.1999 р., № 291. [Електронний ресурс]. Режим  
доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.
- 30 Податковий кодекс України. Режим доступу:  
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
- 31 Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України  
від 21 грудня 2017 р. № 2258–VIII / Верховна Рада України. Режим  
доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>
- 32 Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України  
від 16.07.1999 р. № 996-XIV ВР, зі змінами та доповненнями. Режим  
доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
- 33 Про оплату праці: закон України: [прийнято Верховною Радою 24 березня  
1995 р.] : Режим доступу: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-  
%D0%B2%D1%80#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text)
- 34 Про Національний банк України: Закон України від 20.05.99 р. № 679-XIV  
// [Електрон. ресурс]. – Режим доступу:  
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/679-14#Text>
- 35 Про затвердження Інструкції про ведення касових операцій банками в  
Україні затверджена постановою Правління НБУ від 25.09.2018 р. № 103  
// Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0103500-18#Text>.

- 36 Про затвердження Інструкції про порядок відкриття і закриття рахунків клієнтів банків та кореспондентських рахунків банків - резидентів і нерезидентів, затверджена постановою Правління НБУ від 12.11.2003 р. № 492. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1172-03#Text>
- 37 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затверджене наказом Мінфіну України від 10.08.2000 р. № 193. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>.
- 38 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 / Міністерство фінансів України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
- 39 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999р. № 318 / Міністерство фінансів України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
- 40 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : Наказ Міністерства фінансів України від 11 лютого 2000р. № 85/4306 / Міністерство фінансів України. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text>
- 41 Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : наказ МФУ від 02.09.2014 р. № 879 Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365>
- 42 Порядок визначення розміру збитку від розкрадань, нестач, псування матеріальних цінностей : Постанова Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 р. № 116 / Кабінет Міністрів України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF>
- 43 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 №88 Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

- 44 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам». Н А К А З міністерства фінансів Країни від 28.10.2003 N 601.Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text>
- 45 Новик І. В. Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві / І. В. Новик // Наукові записки [Української академії друкарства]. – 2017. – № 2. – С. 188–196. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nz\\_2017\\_2\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nz_2017_2_22).
- 46 Садовська І.Б. Бухгалтерський облік : навчальний посібник/ І.Б.Садовська, Т.В. Божидарнік, К.Є.Нагірська// Київ : ЦУЛ. - 2013. - 688 с.
- 47 Ситнік Б. Т. Основи інформаційних систем і технологій: Навч. посібник. – Харків: УкрДУЗТ, 2019. – 175 с
- 48 Тесак О. В. Облікова політика як інструмент організації бухгалтерського обліку / О. В. Тесак // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2018. – Вип. 21(2). – С. 97-100. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg\\_2018\\_21\(2\)\\_\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2018_21(2)__22).
- 49 Тютюнник Ю.М. Фінансовий аналіз : навчальний посібник/ Ю.М. Тютюнник// . Полтава : РВВ ПДАА.- 2014. -358 с.