

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 Організаційно-методичні підходи до обліку і аудиту виплат працівникам підприємства на прикладі ДП «Новатор», м.Хмельницький

ДРОО.017141.01.08.00

Виконав: студент 2 курсу, групи ОАм-21-1 _____ А. І. Фурман
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

_____ 2022р.

Хмельницький, 2022

Додаток А. Статут ДП «Новатор».....	
Додаток Б Фінансова звітність ДП «Новатор»	
Додаток В Програма проведення аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці ДП «Новатор».....	169

АНОТАЦІЯ

Тема дипломної роботи: «Організаційно-методичні підходи до обліку і аудиту виплат працівникам підприємства на прикладі ДП «Новатор», м. Хмельницький».

Виконавець: Фурман Анастасія Ігорівна

Керівник дипломної роботи: доктор екон. наук., професор кафедри обліку, аудиту та оподаткування Замазій Оксана Василівна.

У дипломній роботі розглянуто організаційно-методичні підходи до обліку і аудиту виплат працівникам. Для аналізу було обрано підприємство м. Хмельницького ДП «Новатор».

Як відомо, саме величина заробітної плати свідчить про ефективність використання трудового потенціалу підприємства. З іншого саме величиною заробітної плати регулюються взаємовідносини між працедавцями і працівниками.

Проаналізовано умови діяльності державного підприємства «Новатор». Проаналізовано його фінансовий стан. За проведеними розрахунками загалом можна зробити позитивний висновок. Спостерігається зростання майна підприємства, а скорочення показників ліквідності і фінансової стійкості є в межах нормативно допустимих значень.

Розглянуто порядок облікових процедур виплат працівникам підприємства: порядок нарахування заробітної плати; здійснення відповідних нарахувань на фонд оплати праці утримань із заробітної плати працівників. Проведено аудит правильності нарахування оплати праці, відповідності відображення в обліку чинному законодавству.

Рекомендовано шляхи вдосконалення операцій з обліку виплат працівникам шляхом економічного аналізу. Окрім того, досліджена категорія інтелектуального капіталу та оплати працівникам, за таких умов. Досліджено порядок оплати праці у воєнний час з точки зору чинного законодавства та облікові аспекти.

“ “ _____ 2022 р. _____/Фурман А.І./.

ВСТУП

Стратегія щодо системи оплати праці, яка формується виходячи із поставлених задач перед керівництвом підприємства, повинна враховувати питання ефективності використання трудових ресурсів. Це, в першу чергу, пов'язано із тим, що працівники підприємства є однією із основних сил виробничого процесу будь-якого підприємства, а розмір оплати праці є основним при регулюванні трудових відносин між даним підприємством і найманим працівником. Тому менеджмент підприємства має обрати таку систему і форму оплати праці, щоб не лише задовольняла виробничим вимогам і задачам, але й була гідним і адекватним еквівалентом використаної праці.

Отже система оплати праці один із основних чинників ефективності використання робочої сили. Саме розмір заробітної плати, а в сучасних умовах досить часто лише він є тією причиною, що приводить робітника на підприємство, на його робоче місце.

Тому облік праці і виплат працівникам не лише проста констатація та відображення операцій щодо взаємовідносин підприємства із найманим працівником, але й оперативний контроль над кількістю і якістю праці. Такий контроль проявляється не лише у моніторингу розміру оплати праці, але й перевірці правильності розрахунку і виплат різного роду виплат соціального характеру.

Особливої уваги з точки зору обліку і контролю виплат працівникам потребують і питання заохочення та матеріального стимулювання. Система організації праці та її оплати, опираючись на величину прибутку підприємства, повинна бути таким чином побудована, щоб задовольняти усім потребам працівників і виходити не лише із мінімально прожиткового законодавчого рівня, але сприяти зростанню заощаджень свого персоналу. Її саме менеджмент підприємства повинен забезпечувати не лише досягнення загальних цілей, але й належним чином налагодити взаємодію систему обліку

розрахунків з оплати праці із системою перевірки дотримання вимог чинного законодавства з даного питання.

Тема обліку і аудит у виплат працівникам підприємства є надзвичайно важливою, оскільки організація раціональної системи обліку праці та її оплати, належний аудит, контроль за фондом оплати праці є важливим кроком у підвищенні продуктивності праці, а отже і росту виробництва товарів, робіт та послуг.

Оплата праці є головним матеріальним стимулом для робітника. Це той фактор для збільшення не тільки обсягів виробленої продукції, проданих товарів, послуг, але й від її розміру, з одного боку залежить якість виготовленого продукту, з іншого боку відбувається економія матеріальних ресурсів, сировини, матеріалів. Виплати працівникам є однією із головних статей витрат виробництва. А їх раціональна організація не лише впливає на інші статті витрат у калькуляції собівартості продукції, але й підвищує її рентабельність.

Проблемі виплат працівникам присвячена значна кількість праць. Так праці вітчизняних економістів, серед яких варто означити Ф.Ф. Бутинця, Т.О.Гуренко, Я.П. Іщенко, В.В. Крохмаль, В.В. Сопко, М.С. Пушкаря, Н.В. Шульгу [Боденчук Л. Оплата праці в умовах воєнного стану. URL: <https://aktiv.ua/ua/materials/articles/oplatatruda-v-usloviyah-voennogo-polozheniya> (дата звернення: 16.05.2022).28, 29, 32, 38, 43, 44, 46, 47]. Їхні напрацювання здебільшого присвячені теоретичним моментам дослідження даної категорії – оплати праці. Серед іншого методологічні та облікові аспекти досліджувалися у них у формі порівняння складових виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Проте значна кількість змін до законодавства, пов'язаного з оплатою праці вказують на важливість та актуальність даної теми для дослідження. Це формує і високі вимоги щодо професійності працівників, які задіяні у відображенні цих операцій у бухгалтерському обліку і звітності підприємства. Тому ці питання

потребують подальшого глибшого дослідження.

Отже, метою даної дипломної роботи є дослідження та вивчення порядку бухгалтерського обліку та проведення аудиту виплат працівникам підприємства. Необхідно розкрити сутність оплати праці і виплат працівникам, принципи та функції даної категорії, продемонструвати порядок бухгалтерського обліку згідно чинного законодавства та методикау аудиту ефективності використання трудового потенціалу підприємства та фонду оплати праці, розробити і запропонувати стратегію щодо управління трудовими ресурсами підприємства, на даних якого проводиться дане дослідження.

Під час написання дипломної роботи вирішуються наступні завдання: дослідження та аналіз первинної документації з оплати праці, дослідження порядку організації аналітичного та синтетичного обліку виплат працівникам, вивчення порядку формування нарахунків та утримань із заробітної плати працівників підприємства, ознайомлення із методологією аудиту виплат працівникам виробничого підприємства.

Об'єктом дослідження даної дипломної роботи є процеси організації бухгалтерського обліку та методичного забезпечення аудиту розрахунків з оплати праці на виробничому підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку та аудиту виплат працівників підприємства.

Дипломна робота була написана за допомогою загальнонаукових та специфічних методів пізнання. Використовувалися також методи теоретичного узагальнення, групування і порівняння. Вони допомогли у дослідженню змісту певних економічних і облікових категорій, дотичних до категорії оплати праці. Логічним методом було досліджено облікові процедури і контрольні, що відбувалися на даному підприємстві. Використання класичних методів індукції та дедукції дозволило розкрити причинно-наслідкові зв'язки у методичних підходах в організації та веденні

бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці та проведенні аудиторської перевірки виплат працівників за даними досліджуваного підприємства.

Теоретичною і методологічною основою дослідження є основи економічної теорії, теорії бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту, Закони України «Про оплату праці», «Про зайнятість населення», Кодекс законів про працю та інші нормативно-правові акти, статі та наукові нароби вчених-економістів та обліковців.

Джерелами інформації є матеріали первинного, синтетичного і аналітичного обліку з оплати праці персоналу підприємства, форми бухгалтерської, податкової, статистичної звітності, положення про внутрішньогосподарський розрахунок та контроль, правила внутрішнього трудового розпорядку, спеціалізована література з даного питання, установчі документи підприємства, первинна документація та бухгалтерська звітність підприємства з обліку виплат працівникам підприємства.

Результати дипломної роботи у частині планування та проведення аудиту виплат працівників, зокрема методики внутрішнього аудиту впроваджені у роботу ДП «Новатор». Апробація результатів дипломної роботи відбулася під час роботи I Всеукраїнської науково-практичної конференції присвяченої пам'яті проф. Войнаренка Михайла Петровича, яка відбулася 27-28 жовтня 2022 року у м. Хмельницький на тему «Фінансово-економічна платформа парадигмальних змін повоєнного розвитку України». Матеріали дослідження були викладені у збірці тез і доповідей за результатами даної конференції.

Структура, зміст та обсяг дипломної роботи. Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст дипломної роботи розташовано на 83 сторінках друкованого тексту. Список використаних літературних джерел налічує 52 найменування, додатків 3 і подано на 14 сторінках.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА ЗАВДАННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ

1.1 Визначення, економічна сутність оплати праці та нормативно-правове регулювання виплат працівникам

Основою нарощення обсягів виробництва продукції та зростання прибутків підприємства є раціональне використання його трудових ресурсів. Трудові ресурси у економічній теорії – це складова частина продуктивних сил, а їхня праця – основний фактор виробництва.

Праця – це певний процес, між людиною і оточуючим середовищем, де люди за допомогою засобів виробництва, використовуючи виробничі навички, змінюють оточуюче середовище, навколишню природу, виробляючи необхідну продукцію, надаючи послуги. Тому праця є першою головною умовою існування людства. Як зазначав Ф. Енгельс «Праця – джерело всякого багатства... Вона перша головна умова людського життя і притому в такій мірі, що ми у відомому розумінні повинні сказати: праця створила саму людину» [37].

За твердженням Уільяма Петі: «Праця є батько багатства, земля – його мати». Звідси в процесі виробництва провідна роль відводиться праці. У процесі виробництва споживається жива та уречевлена праця. Уречевлена праця втілена в засоби виробництва (будівлі, машини, сировина, добрива тощо), які переносять свою вартість на вироблюваний продукт. Жива праця створює нову вартість, частина якої споживається самими працівниками і повертається у формі оплати праці» [37].

Отже, у марксистській теорії заробітна плата є виразом вартості робочої сили. У сучасних економічних концепціях вона визначається як ціна праці. Тому заробітна плата або виплати працівникам, згідно чинного законодавства України, – це кошти, що виплачуються робітникові за використану його працю. Тому товаром виступає не сама робоча сила, не

людина, а праця як один із факторів виробництва. Сама ж заробітна плата є найбільш поширеною, проте не єдиною формою оплати за працю.

У сучасному економічному світі прогрес суспільства та його конкретних суб'єктів (підприємств, організацій) характеризується відповідним розміром оплати за виконану працю. Отже оплата праці – це не лише будь-який дохід, заробіток, що, як правило, обчислений в грошовому виразі за трудовим договором, але й певна економічна категорія, що показує рівень розвитку суспільства країни.

Усі питання щодо оплати праці регулюються Законом України «Про оплату праці» від 23 січня 1997 р. № 108/95, чинними постановами та інструкціями, вітчизняними та міжнародними стандартами з обліку. Зокрема даним Законом, ст.1, визначено, що «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. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства» [6].

Серед питань організації обліку і перевірки операцій пов'язаних із заробітною платою для вітчизняних підприємств ряд економістів і бухгалтерів-практиків виділяють наступні:

- низький рівень заробітної плати буде з точки зору економічної теорії підкреслювати низьку відтворювальну її функцію;
- низька частка заробітної плати у валовому внутрішньому продукті країни свідчатиме про тінізацію економіки і приховування реальної величини заробітної плати;
- недотриманням вітчизняними підприємствами законодавства у сфері оплати праці виражається і через недотримання колективних угод та договорів;

– невідповідна галузева чи професійна (кваліфікаційна) диференціація заробітної плати призводить до відтоку робочої сили із даних галузей;

– невідповідність розмірів заробітної плати найманих працівників з рівнем їхньої кваліфікації, результатами праці тощо впливає і ріст безробіття країни.

Як видно, будь-яке порушення відповідності чинному законодавству у питаннях обліку оплати праці негативно впливає не лише на діяльність підприємства безпосередньо через його працівників, але й спричиняє негативні наслідки на макрорівні.

Організація заробітної плати в Україні відбувається поєднанням державного механізму із договірним регулюванням індивідуальної заробітної плати для кожного працівника на підприємстві окремо. Такий механізм регулювання проявляється у використанні тарифних умов оплати праці, нормування її та застосування відповідної системи заробітної плати.

Окрім того законодавчо регулювання обліку та перевірки заробітної плати регламентується: КЗпП України, Законом № 108, Законом України «Про колективні договори і угоди» від 01.07.93 р. № 3356-ХІІ тощо.

Одним із основних напрямків державного регулювання заробітної плати є визначення її мінімального рівня. Відповідно до статті 95 КЗпП «мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче за який не може оплачуватися виконана працівником місячна, погодинна норма праці (обсяг робіт). До мінімальної заробітної плати не включаються доплати, надбавки, заохочувальні та компенсаційні виплати» [14].

Розмір мінімальної заробітної плати встановлюється Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України раз на рік під час затвердження Державного бюджету України. При цьому враховуються пропозиції від представників професійних спілок, власників підприємств. Розмір мінімальної заробітної плати переглядається залежно від зміни розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб (ст. 10 Закону № 108).

Перелік державних норм і гарантій щодо оплати праці та порядок їх застосування визначено статтею 12 Закону № 108. До державних норм і гарантій належать норми оплати праці:

- « за роботу в надурочний час;
- у святкові, неробочі та вихідні дні;
- у нічний час;
- за час простою, який мав місце не з вини працівника;
- у разі вироблення продукції, що виявилася браком не з вини працівника» [6].

Для визначення розміру заробітної плати найманих працівників використовується показник фонду оплати праці. Згідно з Інструкцією зі статистики заробітної плати, затвердженою наказом Державного комітету статистики України від 13 січня 2004 року № 5, до фонду оплати праці включаються нарахування найманим працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені в грошовому виразі) за відпрацьований та невідпрацьований час, який підлягає оплаті, або за виконану роботу **[Ошибка! Источник ссылки не найден.]**.

Фонд оплати праці складається з:

- фонду основної заробітної плати;
- фонду додаткової заробітної плати;
- інших заохочувальних і компенсаційних виплат.

До складу фонду основної заробітної плати включаються виплати, означені в Інструкції № 5, зокрема це «винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці за тарифними ставками (окладами), відрядними розцінками робітників та посадовими окладами керівників, професіоналів, фахівців, технічних службовців, включаючи в повному обсязі внутрішнє сумісництво» **[Ошибка! Источник ссылки не найден.]**.

Основна заробітна плата незалежно від форми оплати праці встановлюється відповідно до тарифної ставки чи окладу для робітників та

посадового окладу для керівників та інших професіоналів, фахівців, службовців.

Коли застосовується погодинна (почасова) форми оплати праці основна заробітна плата робітників розраховується множенням тарифної ставки на кількість відпрацьованого часу. Робота понад установлену норму робочого часу оплачується у підвищеному розмірі як робота в надурочний час.

При відрядній формі оплати праці тарифна ставка (оклад) виплачується, коли виконані відповідні встановлені норми. Якщо ж норми виробітку (часу) не дотримані, працівникові виплачується лише еквівалентна частина тарифної ставки (окладу).

Отже, формування величини заробітної плати залежить від багатьох чинників – галузевих і регіональних, стану ринку праці в країні, складності і умов праці на визначеному підприємстві, цінності посад і робочих місць в межах визначеного підприємства, рівня кваліфікації працівників, колективних та індивідуальних результатів праці, результатів виробничо-господарської діяльності підприємства тощо.

Система ж оплати праці це той чинний на підприємстві організаційний механізм взаємозв'язків між економічними категоріями, що характеризують міру (норму) праці та міру її оплати. При цьому обов'язково враховуються фактично досягнуті (щодо норм) результати праці, тарифні умови оплати праці, та погоджена між працівником і роботодавцем ціна робочої сили.

1.2 Первинне документування та узагальнення даних із обліку виплат працівників

Облік праці та її оплати ведеться за допомогою різного роду законодавчо закріплених первинних документів.

Так, облік трудової дисципліни і використаного робочого часу ведеться за допомогою таблицю обліку використання робочого часу (ф. № П-13).

Методично закріплено два способи його ведення:

1) метод суцільної реєстрації передбачає щоденне відображення по кожному працівникові відпрацьованого і невідпрацьованого часу;

2) метод відхилень, коли розраховуються і відображаються відхилення від нормальної тривалості робочого дня (простої, неявки, тощо). Тоді в кінці місяця визначають фактично відпрацьований час.

Відповідно таблиці обліку робочого часу ведуть в структурних підрозділах підприємства. В цьому таблиці зазначається підрозділ, на який повинні відноситися витрати праці (замовник), назви аналітичних рахунків об'єкт обліку. Контроль за своєчасним початком і закінченням роботи і правильним використанням робочого часу працівниками підрозділу здійснюють керівники цих структурних підрозділів.

Окрім фактично відпрацьованого часу по датах, у таблиці проставляють неявки на роботу зазначенням їх причин. Табелі це офіційна підстава для нарахування оплати праці працівникам з почасовою оплатою. Так кожному працівнику присвоюється його табельний номер. Цей номер є у всіх документах по обліку праці та її оплати. Якщо звільняється працівник, то його табельний номер, як правило, не присвоюється іншому працівнику протягом 1-2 років. Одночасно табельний номер є номером особового рахунку працівника. Табелі підписує керівник структурного підрозділу, обліковець чи інша особа, що уповноважена вести табелі. Після цього його здають в бухгалтерію підприємства в одному примірнику. Табелі в бухгалтерію передають два рази на місяць. За першу половину місяця передають табелі для коригування суми виплат (авансу), Другий раз - для розрахунку заробітної плати за місяць. Табелі ведеться згідно позначення, що зазначені в кінці табеля для забезпечення ідентичності обліку використання робочого часу, вихідних та святкових днів на підприємствах.

рекомендується застосовувати

Наряд на відрядну роботу виписують наряд. Законодавчо передбачено ведення його у двох варіантів: для бригади або індивідуально. Наряд на

відрядну роботу для бригади виписують строком до одного місяця. Тут зазначається обсяг виконаної роботи. На зворотній стороні наряду - таблиць, де щодня записують відпрацьований час кожним працівником. Після завершення і виконання завдання або в кінці місяця розраховують загальну суму оплати праці за виконану роботу за кожним працівником.

Облік заробітної плати відображається у розрахунково- платіжній відомості.

Облік різних доплат і утримань із заробітної плати ведуть у окремій відомості. В ній відображають різні доплати. Суми цих доплат не відображені в інших первинних документах. Наприклад, вихідна допомога, нарахування за виконання громадських і державних обов'язків тощо. Окрім того відображатися можуть і такі види утримання як разові аванси, по виконавчих листах тощо.

Окрім того, нарахування оплати праці може проводитися по складених трудових угодах та актах приймання виконаних робіт.

Проте, всі первинні документи по нарахуванню оплати праці підписують керівники структурних підрозділів.

В подальшому нарахована оплата праці, що відображена у первинних документах опрацьовується за двома напрямками:

- 1) по кожному працівнику, що проводиться для організації розрахунків по оплаті праці;
- 2) по об'єктах обліку, якщо необхідно розрахувати суми оплати праці по конкретних об'єктах.

Для контролю і прискореного розрахунку по оплаті праці працівники бухгалтерії застосовують таблиці по розмірах тарифних ставок осадових окладів, таблиці утримання податків і зборів. Окрім того ними використовуються і такі первинні документи як копії колективних договорів, положення про оплату праці, збірники по трудовому законодавству та інші нормативні документи. Щодо внутрішньої документації то бухгалтери підприємства оперують і зразками підписів працівників господарських

підрозділів, які підписують первинні документи для нарахування заробітної плати. Перевірка первинних документів по заробітній платі в бухгалтерії проводиться не лише формально, але й арифметично і по суті. Невірно оформлені документи повертають назад у відповідні структурні підрозділи підприємства.

Ст. 50 Кодексу законів про працю України передбачена нормальна тривалість робочого часу працівників не більше 40 годин на тиждень. Це доводить те, що підприємство під час укладення колективного договору може встановлювати меншу норму тривалості робочого часу, але не більшу. Проте при такій ситуації оплата проводитиметься за повною тарифною ставкою, повним окладом.

В бухгалтерії розрахунок даних про нараховану суму оплати праці по кожному працівнику здійснюється в розрахунково-платіжних відомостях (типова форма П-3). Такі розрахунково-платіжні відомості складають по цехах, бригадах та інших структурних підрозділах підприємства. У відомості записується прізвище працівника, його табельний номер, посада, розряд. Також враховується сальдо по розрахунках на початок місяця за підприємством або за працівником. Цю інформацію беруть із розрахунково-платіжних та платіжних відомостей за минулий місяць.

Оформлення ведуть наступним чином. В розділі «Нараховано» записують суми нарахованої оплати праці за її видами. Підставою для даного запису є первинні документи. Враховуються і дані про нараховані суми допомоги по тимчасовій непрацездатності, по вагітності і пологах, премії за рахунок спеціальних фондів, дивіденди та інші нарахування. Їх відображають у розрахунково-платіжній відомості згідно листків непрацездатності, спеціальних розрахунків тощо. Після цього вираховують суму «Всього належить». При цьому до нарахованих сум за місяць враховують (додають або віднімають) суму заборгованості на початок місяця.

За розділом «Утримано і виплачено» спочатку записують видану касою

суму заробітної плати за другу половину минулого місяця та відображають аванс в рахунок заробітку поточного місяця. Підстава для таких записів це показники по обліку касових операцій. Наступним кроком є відображення суми утримань із оплати праці. Потім, при порівнянні даних гарф, визначають суму, яка підлягає виплаті.

Розрахунково-платіжні відомості підписуються керівником підприємства і головним бухгалтером. Після цього відбувається виплати. Розрахунково-платіжні відомості можуть замінюють особові рахунки по обліку розрахунків з працівниками по оплаті праці. Так замість розрахунково-платіжних відомостей на підприємстві можна використати книгу обліку розрахунків по оплаті праці. У своїй будові вона аналогічна відомості.

Особові рахунки по розрахунках по оплаті праці передбачено, що можна вести на картках. Так, на кожного працівника підприємства заводиться окрема картка. В ній відображаються записи про нарахування і виплату заробітної плати та стан розрахунків з працівником. Дані беруться із розрахунково-платіжних відомостей. Ведення карток спрощує отримання інформації по кожному працівнику. Проте їх використання збільшує обсяг облікової роботи. Проте такий порядок обліку значно спрощено із застосування засобів обчислювальної техніки та різного роду спеціалізованих прикладних програм з бухгалтерського обліку.

Узагальнення розрахунково-платіжних відомостей по підприємству роблять шляхом складання Зведеної відомості. Такі зведені дані слугують основою контролю фонду оплати праці, визначення загальних сум для розрахунку податків і зборів, складання звітності тощо.

Отже, суми нарахованої оплати праці та виплат працівникам згідно з розрахунково-платіжними відомостями мають дорівнювати сумах, що відносяться на об'єкти обліку. Групування первинних документів та даних по них проводиться по двох напрямках: по працівниках і по об'єктах обліку. І тому використання спеціалізованих програм з ведення обліку є основним у

веденні обліку витрат на оплату праці та виплат працівникам.

1.3 Методика та організація аудиту виплат працівникам підприємства

Облік оплати праці і зокрема виплат працівникам повинен бути під постійним оперативним контролем. Система організації праці і заробітної – це не лише контроль за кількістю і якістю праці, але й вона повинна забезпечити співробітникам матеріальні стимули і виплати соціального характеру. З іншого боку, необхідно враховувати що, формування і величина прибутку залежать від обраної системи оплати праці.

Основна задача аудиту обліку оплати праці і виплат працівниками це – перевірка дотримання нормативно-правових актів при нарахуванні оплати праці, здійсненні утримань з неї та правильності ведення бухгалтерського обліку. Джерелами інформації для аудиторської перевірки дотримання трудового законодавства і розрахунків по оплаті праці є і первинні документи з обліку оплати праці, і фінансова звітність підприємства.

Перевірка виплат працівникам носить комплексний характер і включає контроль дотримання нормативно-правових актів з трудового законодавства. Так аудиту підлягають питання правильності нарахування різних видів оплат і утримань та правильності відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку.

Джерела інформації для аудиту виплат працівникам є усі документи , що відображають рух працівникам в рамках підприємства. Це починаючи документи із зарахування його на дану посаду до звільнення чи переміщення працівників. Підлягають аудиту і реєстри бухгалтерського обліку та фінансова, податкова та статистична звітність.

Оскільки первинні документи з обліку виплат працівникам переважно використовуються уніфіковані форми первинної документації, їх склад подано нижче:

- 1) наказ (розпорядження) про прийом на роботу (типова форма № Т-1)
- 2) особиста картка (типова форма № Т-2)
- 3) облікова картка науковця (типова форма № Т-4)
- 4) наказ (розпорядження) про переклад на іншу роботу (типова форма № Т-5)
- 5) наказ (розпорядження) про надання відпустки (типова форма № Т-6)
- 6) наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту) (типова форма № Т-8).

Для аудиту операцій з обліку використання робочого часу і розрахунків з персоналом по оплаті праці підлягають перевірці наступні форми:

- 1) таблиць обліку використання робочого часу і розрахунку заробітної платні (типова форма № Т-12)
- 2) розрахунково-платіжна відомість (типова форма № Т-49)
- 3) розрахункова відомість (типова форма № Т-53)
- 4) лицьовий рахунок (типова форма № Т-54).

Якщо перевірці підлягають працівники за відрядної форми оплати праці, то аудит проводиться за нарядами, рапортами, маршрутними листами і іншими документами.

Безпосередньо у бухгалтерії підприємства аудиту підлягають реєстри бухгалтерського обліку, що ведуться за відповідними рахунками і субрахунками бухгалтерського обліку витрат на оплату праці. Це і зведені відомості розподілу заробітної платні, що оформляються по видах, шифрах витрат і ін.; це і журнали-ордери № 8 і № 10 при журнально-ордерній формі обліку; Головна книга; фінансова звітність підприємства.

Отже, на стадії планування аудиту перевіряючий формує такі комплекси задач і питання, які у подальшому слугують для складання програми перевірки виплат працівників:

1) Чи дотримуються на підприємстві відповідних положень законодавства про працю, її оплату. За такого формулювання аудиту підлягає стан внутрішнього контролю по трудових відносинах. І аудитор інспектує ряд чи типових форм документів по обліку особового складу. Серед них необхідно виявити чи ведеться облік особистих карток працюючих, чи є накази та розпорядження щодо надання відпустки. Перевіряються і документи щодо руху і переміщення особового складу підприємства від наказів про переведення на іншу роботу до наказів чи розпоряджень щодо припинення трудового договору. У відділі кадрів аудиту підлягає порядок ведення трудових книжок працюючих та відповідність вживаних окладів і розрядів робочих, встановлених в штатному розкладі. На структурних підрозділах перевіряється порядок ведення табелів робочого часу.

2) Чи дотримується у бухгалтерії порядок обліку і внутрішнього контролю(аудиту) нарахування заробітної плати штатним і відрядним працівникам. Отже перевіріці підпадуть затверджені на підприємстві відділом праці норми і розцінки по видах робіт. При цьому аудит проводитимуть за типовими формами первинних документів із перевіркою усіх необхідних реквізитів і правил заповнення.

3) Чи ведеться відповідне нарахування та облік почасових і інших видів виплат. Згідно табелю робочого часу перевіряється порядок нарахування почасових видів виплат.

4) Яким чином проводяться розрахунки з утримань із заробітної платні працівників підприємства. Перевіряється і порядок ведення аналітичного обліку за кожним працівником за видами нарахувань і утримань. Тут підлягають перевіріці документи по аналітичному обліку, зокрема розрахунково-платіжні відомості; лицьові рахунки на працюючих.

Отже, підсумовуючи, слід зазначити, що перш за все, доцільно проконтролювати, як здійснюється на підприємстві дотримання трудового законодавства. Тому аудитор перевіряє усіх операції з працівниками від оформлення співробітників при прийомі і звільненні до обліку їх робочого

часу та побудови системи оплати праці на даному підприємстві. В ході аудиту виплат працівникам застосовується метод збору аудиторських доказів із зіставленням відповідних документів - особистих карток, табелів обліку робочого часу з наказами і розпорядженнями.

При відрядній формі оплати праці аудитор перевіряє, як оформлені первинні документи - наряди, маршрутні листи із правильністю застосування норм і розцінок.

При аудиті виплат працівникам застосовуються відповідні методи збору аудиторських доказів. Серед них в першу чергу перевірка документів, підготовлених на підприємстві та контроль арифметичних розрахунків (визначення сум відрядної заробітної платні).

Якщо аудитором виявлені розбіжності отриманих даних з бухгалтерськими записами, він з'ясовує причину. І відображає даний момент у своїх робочих документах та кінцевому звіті.

При аудиті розрахунку нарахувань, що є розраховуються з використанням середньої заробітної плати, перевіряється правильність розрахунку цієї середньої заробітної плати. Після цього перевіряється правильність виконаних нарахувань по відповідних видах виплат.

Аудиторській перевірці підлягає і правильність нарахувань по інших видах виплат і доплат. Серед них перевіряються виплати по відпустках, оплата роботи в святкові дні, доплата за роботу в нічний час і ін.

Методика перевірки виплат працівникам включає і аудит різного роду утримань від податків і зборів, до утримань по виконавських листах, інших видів утримання за брак, за товари, куплені в кредит тощо. При цьому перевіряються довідкові дані по пільгах, потім встановлюються відповідність чинному законодавству.

При журнально-ордерній формі обліку аудиту виплат підлягають обороти по кредиту рахунку з обліку виплат працівникам підприємства, зокрема перевіряють за даними журналу-ордера № 10. Дебетові дані по рахунку 66 (видача заробітної плати, утримання і ін.) перевіряються за

даними журналів-ордерів № 1 «Каса» , № 2 «Розрахунковий рахунок», № 8 – по рахунках обліку розрахунків з бюджетом, депонентами тощо.

Проте, найтипівішими помилками, що виявляє аудитор є:

- 1) не використання типових форм первинних документів по оплаті праці;
- 2) відсутність табелів обліку робочого часу;
- 3) помилкові включення додаткових витрат з оплати праці до собівартості продукції (робіт, послуг);
- 4) не включення в сукупний дохід працюючих сум доплат – премій та подарунків;
- 5) невірний розрахунок утримань;
- 6) невірно розрахунок сум по інших видах виплат.

Тому перевірка аналітичних і синтетичних даних розрахунків по оплаті праці передбачає і розроблення рекомендацій і запровадження поліпшення організації цієї ділянки обліку. З цієї метою аудиторська фірма чи аудитор рекомендує використовувати уніфіковані форми документів, розробляє уточнення для правильності ведення розрахунків тощо.

Опираючись на загальний план і програму аудиту, після закінчення аудиторської перевірки констатується повнота і ефективність аудиту виплат працівників. Результати перевірки, виявлені недоліки і порушення по розрахунках з працівниками по заробітній платні відображаються у аудиторському звіті. Після перевірки аудиторського звіту по об'єкту перевірки та наданні звіту аудитора директору підприємства, аудитор оформляє аудиторський висновок, де зазначає, що перевірка проходила відповідно Закону України Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність в Україні.

2 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА АУДИТ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ НА ПРИКЛАДІ ДЕРЖАВНОГО ПІДПРИЄМСТВА «НОВАТОР»

2.1 Організаційно-економічна характеристика діяльності державного підприємства «Новатор»

Державне підприємство «Новатор» було засновано в 1966 р. та є сучасним підприємством, що випускає високо технічну продукцію за найновітнішими технологіями. Основним видом його діяльності є випуск такої продукції як:

- «Побутових лічильників газу роторного типу G-2,5 РЛ, G-4 РЛ, G-6 РЛ, G1,6 РЛЕ-Т, G2,5 РЛЕ-Т, G4 РЛЕ-Т, G6 РЛЕ-Т, G10 РЛЕ, G10 РЛЕ-Т
- Лічильників води ЛК-15, ЛК-20, ЛК-25, ЛК-32, ЛК-40, ЛТ-50
- Лічильників електричної енергії ЛО-1000, ЛТ-1, ЛТ-3
- Світлодіодних світильників для офісного, вуличного, магістрального освітлення, робочих місць і ЖКГ
- Медичної фізіотерапевтичної апаратури, яка застосовується для надання терапевтичного впливу на організм людини різноманітними фізичними факторами, як в стаціонарних так і в домашніх умовах: «Алімп-1», «Алімп-1М», «Корона-02», «Корона-05», «МАГ 30-04», «МАГ 30-04Т», «Уфіт СД», «УФІТ-СМ», «УФІТ-А(В)», «Корона-С», «Корона-С+У», «Простам», «Гемотон», «Аполлон-1М», «Аполлон-міні», «Термолор», «Профілор», «Нітрат-тестер» [45].

Організаційна структура даного підприємства подана на рис. 2.1(Додаток А).

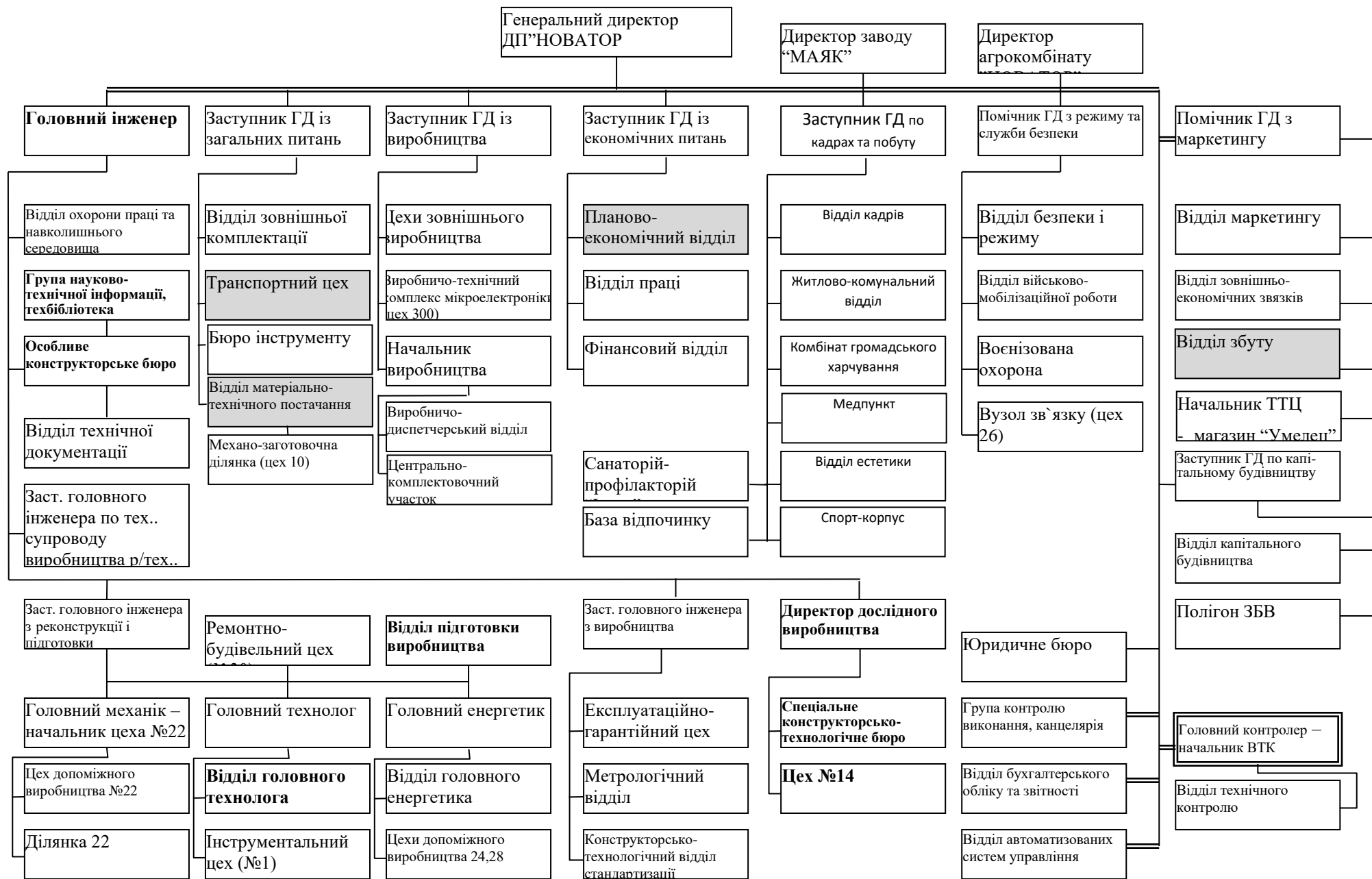


Рисунок 2.1 - Організаційна структура ДП «Новатор»

Основним результатом діяльності ДП «Новатор» є випуск численної кількості продукції. Зокрема це:

а) продукція для медичної галузі, зокрема така медична техніка як:

– ТЕРМІТ – апарат для стоматологічної практики, який використовується у підтриманні постійної температури при моделюванні і фіксації композитного матеріалу;

– ПРОСТАМ – апарат для лікування запальних захворювань передміхурової залози в стадії стихання запального процесу і в фазі ремісії. Його використовують в стаціонарних, амбулаторних та в домашніх умовах за рекомендацією і під контролем лікаря;

– АЛІМП-міні – апарат терапевтичної дії на організм людини імпульсним магнітним полем.

– МАГ – 30 з таймером – апарат терапевтичного впливу на організм людини змінним неоднорідним магнітним полем.

– Корона-05 – апарат для посилення ефективності дії кремів і мазей. Він застосовується у спортивній медицині, косметології та в лікувально-профілактичних установах.

б) вироби виробничо-технічного призначення:

– лічильники води з імпульсним виходом;

– автоматизовані системи обліку енергоносіїв АСКОВЕ;

– системні лічильники газу;

– лічильники газу з імпульсним виходом;

– системні лічильники води;

– системні лічильники електроенергії.

Отже проведемо аналіз фінансової звітності підприємства «Новатор» видно, щоб оцінити його фінансову стійкість та рівень забезпеченості підприємства відповідними активами і джерелами їх формування. Як відомо, фінансова стійкість це забезпеченість оборотними активами підприємства їх довгостроковими джерелами формування. Платоспроможність підприємства - це здатність своїми активами покрити короткострокові та довгострокові

зобов'язання. Цих два показники залежать від фінансових результатів діяльності підприємства протягом тривалого періоду. У нашій дипломній роботі цей період охоплює три роки.

Розглянемо фінансове забезпечення ДП «Новатор» та проаналізуємо фінансові результати його діяльності. Динаміка загальних фінансових результатів ДП «Новатор», відображена у таблиці 2.1 (Додаток Б,В).

Таблиця 2.1 – Динаміка фінансових результатів підприємства

Показник	Величина показника за роками (тис. грн)			Темп зміни до базового року, %	
	2019	2020	2021	2020/2019	2021/2019
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	470564	501994	1019230	106,679	216,597
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	359722	439317	943117	122,126	262,179
Валовий прибуток (збиток)	110842	62677	76113	56,546	68,668
Інші операційні доходи	17161	21628	31101	126,029	181,230
Адміністративні витрати	41809	38855	42335	92,934	101,258
Витрати на збут	9356	5853	6924	62,558	74,005
Інші операційні витрати	41504	30639	48599	73,821	117,094
Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток, збиток)	35334	8958	9356	25,352	26,478
Інші доходи	288	144	307	50	106,597
Фінансові витрати	5084	6406	5900	126,003	116,050
Інші витрати	2	7	64	350	3200
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування (прибуток, збиток)	30536	2659	3699	8,707	12,113
Витрати (дохід) з податку на прибуток від звичайної діяльності	(6274)	(824)	(1334)	13,133	21,262
Чистий фінансовий результат прибуток (збиток)	24262	1835	2365	7,563	9,747

Узагальнюючим та найбільш вагомим фінансовим показником діяльності підприємства є його прибуток. Основу формування прибутку підприємства складає його чистий дохід. За умов відповідної організації виробництва і праці, при безперебійному виготовленні продукції, на яку є попит на ринку, можна припустити, що підприємство прибуток отримуватиме. Проте для цього його витрати (як операційні, так і інші) мають бути в межах, принаймні щоб їх розмір не виходив за межі середніх по галузі.

Із наведених даних у табл 2.1 видно, що показники доходу від реалізації продукції даного підприємства зростають протягом усіх трьох років. Це зростання призводить і до позитивних фінансових результатів діяльності і підприємство не втрачає свої можливості для розвитку. Фінансові результати від діяльності ДП «Новатор» з кожним роком покращуються, що є позитивним для підприємства – у 2021 році підприємство також отримало прибуток.

Виходячи із рівня фінансової стійкості підприємства «Новатор» можна, проаналізувати у динаміці досліджуваних років його фінансові коефіцієнти. За своїм змістом такі показники фінансової стійкості підприємства поділяються на 2 групи:

- 1) показники ліквідності.
- 2) показники платоспроможності (фінансової стійкості).

Відповідність величин за даними підприємства нормативним значенням цих показників буде свідчити про здатність підприємства фінансувати реалізацію стратегії інноваційного розвитку. Вона у перспективі передбачає реалізацію інвестиційних проектів. Цей розрахунок необхідно робити для достатньої обґрунтованості рішень, пов'язаних із фінансовою складовою стратегічного планування, щоб уникнути значних ризиків.

У таблиці 2.2 наведено розрахунок цих показників ДП «Новатор», що проводився згідно фінансової звітності підприємства за відповідні роки.

Розрахунок показників ліквідності протягом усього періоду дослідження дає підстави говорити про їх наближеність до нормативних меж (Додаток Б,В).

Таблиця 2.2 – Динаміка показників ліквідності ДП «Новатор»

Показник	Норм. знач.	Формула розрахунку	Роки			Темпи змін,%	
			2019	2020	2021	2020/2019	2021/2020
1 Показники ліквідності підприємства							
1.1 Коефіцієнт покриття	>1	ф.1 р.1195/ ф.1р.1695	2,204	2,147	1,282	97,399	59,709
1.2 Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,6-0,8	ф.1(р.1195 - р.1100)/ ф.1р.1195	2,204	2,147	1,282	97,399	59,709
1.3 Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2...0,3	ф.1р.1165/ ф.1р.1195	0,691	0,525	0,027	75,944	5,187
1.4 Чистий оборотний капітал (тис.грн.)	>0,збільш .	ф.1 (р.1195 - р.1695)	85906	133805	76796	155,75	57,394

Проте, як видно із таблиці 2.2 у 2021 році спостерігається значне скорочення і невідповідність нормативам значення показника абсолютної ліквідності. Це в свою чергу і вплинуло на те, що темпи змін даних показників характеризуються від'ємним значенням

Загалом, як показують результати аналізу фінансових показників ДП «Новатор» можна зробити висновок про те, що зниження значення ліквідності свідчить про загальне погіршення ситуації із забезпеченістю оборотними коштами. Як видно із таблиці 2.2 динаміка показників ліквідності є негативною і свідчить про незначне зниження загальної

ліквідності при різкому падінні коефіцієнта абсолютної ліквідності. Така ситуація може характеризуватися ростом низьколіквідних ресурсів (наприклад, запасів) у структурі поточних активів. Це в майбутньому призведе до неможливості повернення боргів і зниження реального рівня платоспроможності даного підприємства.

Збільшення власних оборотних коштів може говорити про ріст ліквідності підприємства. Проте величина власних оборотних коштів зростати і від зростання обсягів неліквідних запасів або ростом простроченої дебіторської заборгованості. Це є негативним наслідком для оборотності активів підприємства. У цілому такі значення показників ліквідності і їх відмінність від нормативних значень можна пов'язати з нестабільною економічною ситуацією в країні. Підсумовуючи вищевикладене, слід зауважити, що після проведеного аналізу за показниками ліквідності даного досліджуваного підприємства за 2019-2021 рр., постає об'єктивна необхідність запропонувати впровадити певні антикризові фінансові заходи щодо покращення виробничо-господарської діяльності для поліпшення фінансового стану в майбутньому.

2.2 Бухгалтерський облік виплат працівників на підприємстві «Новатор»

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» (П(С)БО 26) регулює методологічні засади відображення в бухгалтерському обліку інформації про виплати у грошовій і не грошовій формах за роботи, що виконані працівниками. Також дане положення П(С)БО 26 регулює і розкриття у фінансовій звітності даної інформації.

Згідно П(С)БО 26 «Виплати працівникам» виплати працівникам включають у себе:

- поточні виплати;
- виплати при звільненні;
- виплати по закінченні трудової діяльності;
- інші виплати працівникам.

Отже, «поточні виплати працівникам включають: заробітну плату за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці; виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час); премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу, тощо» [21].

Отже облік заробітної плати та виплат працівникам в системі рахунків – це аналітичний і синтетичний облік нарахування оплати праці за виконану роботу, виготовлену продукцію. Він ведеться за допомогою відповідних рахунків витрат за статтями і об'єктами калькулювання. Зокрема рахунок № 66 « Розрахунки за виплатами працівникам» призначений для обліку розрахунків за всіма видами оплати праці від самої заробітної плати до премій, виконання громадських обов'язків тощо.

Також використовуються і відповідні субрахунки: № 661 «Розрахунки за заробітною платою» № 662 «Розрахунки з депонентами», 663 «Розрахунки за іншими виплатами». За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються «нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом - виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку з доходів фізичних осіб, відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам»[19].

За дебетом субрахунків 661 "Розрахунки за заробітною платою" і 663 "Розрахунки за іншими виплатами" та кредитом субрахунку 662 "Розрахунки з депонентами" відображається сума заборгованості підприємства «з виплат працівникам у разі одержання підприємством готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її працівниками в установлений строк відображається» [20].

«На субрахунку 663 "Розрахунки за іншими виплатами" ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності»[16, 19].

Оскільки, аналітичний облік по заробітній платі ведеться по кожному працюючому окремо, розрахунки по виплатам працівникам мають стільки ж рахунків, скільки працюючих на підприємстві за обліковим складом.

Кредитовому обороту синтетичного рахунка № 66 за звітний місяць – це сума всіх нарахувань заробітної плати по кожному працюючому і у підсумку складає суму нарахованої заробітної плати по цеху, структурному відділу, підприємству в цілому.

Дебетовий оборот синтетичного рахунка 66 – це сума всіх відрахувань за аналітичними рахунками.

У розрахунково-платіжній відомості сума в графі «Сума, належна до виплати» – це кредитове сальдо синтетичного рахунка № 66 . Воно показує заборгованість підприємства перед робітникам і службовцям на 1-ше число кожного за звітним місяцем.

У таблиці 2.3 наведено приклади виплат за трьома складовими згідно Інструкції зі статистики заробітної плати №5, затвердженої наказом Державного Комітету Статистики України від 13.01.2004 р. [10].

Таблиця 2.3 – Складові заробітної плати

	Складові заробітної плати
Основна зарплата	тарифна ставка, посадовий оклад; комісійні від реалізації продукції; гонорар, авторська винагорода штатним працівникам; оплата праці за час перебування у відрядженні (не плутати з добовими й компенсацією проїду житла — вони в зарплату не входять); оплата за профнавчання інших працівників; вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці; інші види нарахувань
Додаткова зарплата	премії, відсоткові або комісійні винагороди; оплата роботи в надурочний час, святкові та неробочі дні оплата днів відпочинку; індексація заробітної плати; відпустка за поточний та наступний місяць, компенсація минулих відпусток; додаткові відпустки; суміщення професій, розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт, виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника; робота у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці; інтенсивність праці; робота в нічний час; висока професійна майстерність; класність водіям транспортних засобів; знання та використання в роботі іноземної мови; доплата за науковий ступінь, вчене звання; доплата до розміру мінімальної зарплати; інші надбавки та доплати, передбачені чинним законодавством
Інші компенсаційні виплати та платежі	винагороди та заохочення, що мають одноразовий характер, наприклад річна премія чи премія за виконання певного важливого завдання; матеріальна допомога, що має систематичний характер, наприклад матеріальна допомога на оздоровлення при виході у відпустку у медпрацівників, педагогічних працівників, науково-педагогічних працівників і держслужбовців; виплати соціального характеру, наприклад оплата добровільного страхування працівників (особистого, майнового), дотації на харчування працівників у буфетах/їдальнях, вартість путівок; інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Заробітна плата , її склад графічно подано на рис. 2.1.

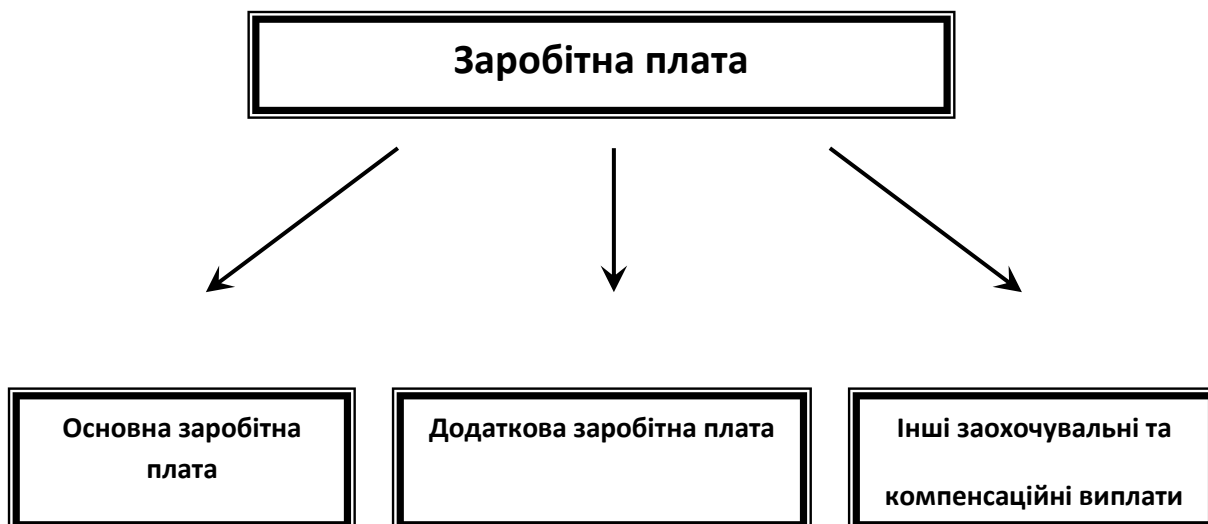


Рисунок 2.1– Структура заробітної плати

Заробітну плату працівникам підприємство виплачує постійно в робочі дні в строки, що зазначені у колективному договорі. Зазвичай, це двічі на місяць та з інтервалом не більш як 16 днів. Якщо день виплати заробітної плати припадає на вихідний чи святковий день, її виплатять напередодні.

Це законодавчо закріплені вимоги і стосуються всіх роботодавців – як юридичних осіб, так і фізичних осіб.

Іншою умовою, що є основою при нарахуванні заробітної плати це є рівень мінімальної заробітної плати за визначену кількість годин чи норму праці, що визначається регулярно державою.

Так державою гарантується мінімальний посадовий оклад працівника. Класично він дорівнює прожитковому мінімуму для працездатної особи, встановленому на 1 січня (ст. 3 Закону № 108). Мінімальна заробітна плата Законом України «Про Державний бюджет України» на відповідний рік[.]

Згідно ст. 8. Закону України «Про Державний бюджет України на 2022 рік» мінімальна зарплата з 1 жовтня 2022 р. становить 6700 грн. (при погодинній оплаті - 40,46 гривень).

Якщо фактичний розмір заробітної плати менше мінімальної, то необхідно здійснити доплату на суму різниці. Окрім того, навіть при нарахуванні заробітної плати у розмірі мінімальної, утримуються податки та інші обов'язкові платежі.

У воєнний час згідно ч. 1 і ч. 2 ст. 10 Закону «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» від 15 березня 2022 року № 2136 «заробітна плата виплачується на умовах, визначених трудовим договором, а роботодавець має вживати всіх можливих заходів для своєчасної виплати зарплати» [26].

Розрахунок заробітної плати за місяць за даними ДП «Новатор» подамо у таблиці 2.4. Зазначимо, що оклад працівника підприємство 6500 грн., йому нараховують премію – 30% від окладу грн. У травні 2022 р. було відпрацьовано 20 робочих днів, або 160 год. У травні була відпустка за власний рахунок. І загальний розмір робочих днів у квітні 2022 становить 21.

Таблиця 2.4 - Кореспонденція рахунків, відповідно до умов прикладу за даними ДП «Новатор»

Зміст операції	Кореспонденція		Сума, грн
	Дт	Кт	
1	2	3	4
Виплачено аванс працівнику за квітень (0,5*3250)	661	311	3250,00
Сплачений ПДФО при виплаті авансу (3250×0,18)*	641	311	585,00
Сплачений ВЗ при виплаті авансу (3250×0,015)*	642	311	48,75
Сплачений ЄСВ при виплаті авансу (3250×0,22)*	651	311	715,00
Нарахована повна зарплата за квітень (6500+6500×0,30)	92	661	8450,00
Нарахований ЄСВ на заробітну плату (8450×0,22)	92	651	1859,00
Утриманий ПДФО із зарплати (8450×0,18)	661	641	1521,00
Утриманий ВЗ за квітень (8450×0,015)	661	642	126,75

Кінець табл. 2.4

1	2	3	4
Виплачена зарплата за 2-гу половину квітня (8450 – 3500 – 1521 – 126,75)	661	311	3302,25
Сплачений ПДФО за 2-гу половину квітня (1521 – 891)	641	311	630,00
Сплачений ВЗ за 2-гу половину квітня (126,75 – 74,25)	642	311	52,50
Сплачений ЄСВ за 2-гу половину квітня (1859 – 715)	651	311	1144,00

Отже, мінімальний страховий внесок ЄСВ (єдиний соціальний внесок або єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування) із 1 жовтня 2022 р. складає 22% від мінімальної зарплати, а саме $6700 \times 0,22 = 1474,00$ грн. Так, мінімальна зарплата з 1 жовтня 2022 р. – 6700,00 грн.

ПДФО – податок на доходи фізичних осіб або прибутковий податок. Його розмір у 2022 р. становить 18% (п. 167.1 Податкового кодексу України). Розмір військового збору у 2022 р. становить 1,5% від об'єкту оподаткування. Усі доходи у формі заробітної плати, інших виплат і винагород, що нараховуються платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами підлягають оподаткуванню військовим збором.

2.3 Аудит виплат працівникам на державному підприємстві «Новатор»

Перехід до ринкових відносин та розвиток підприємств недержавної форми власності зумовили необхідність становлення і розвитку незалежного аудиту.

Правові основи здійснення незалежної аудиторської перевірки в Україні базуються на Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»[9].

Основною задачею Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» є створення системи незалежного фінансового контролю для захисту інтересів власника. Тому аудит виконує такі основні задачі:

- перевірка бухгалтерської звітності, обліку та первинних документів з метою визначення достовірності їх, повноти та відповідності чинному законодавству і встановленим нормативам з фінансового обліку;
- надання аудиторських консультацій з питань бухгалтерського обліку, складання звітності та оподаткування, проведення аналізу фінансово-господарської діяльності та проведення інших видів консалтингових послуг;
- аудит виплат працівникам розпочинають із перевірки обґрунтованості визначення і доцільності використання фонду оплати праці.
- перевірка дотримання підприємством чинного законодавства країни з оплати праці;
- аудит вибору найраціональніших форм оплати праці для даного підприємства;
- перевірка правильності розрахунку фонду оплати праці згідно виробничої програми, чисельності працівників, норм виробітку;
- перевірка доцільність впровадження контрактної форми оплати праці;
- аудит ефективності використання фонду оплати праці на підприємстві.

Перевірці при цьому підлягають як внутрішньогосподарські документи з оплати праці, так і Положення про оплату праці, колективний договір, правила внутрішнього розпорядку, договори оренди, колективного підряду, розрахунки норм і розцінок тощо.

Послідовність аудиту розрахунків з оплати праці і виплат працівникам подано на рис. 2.2

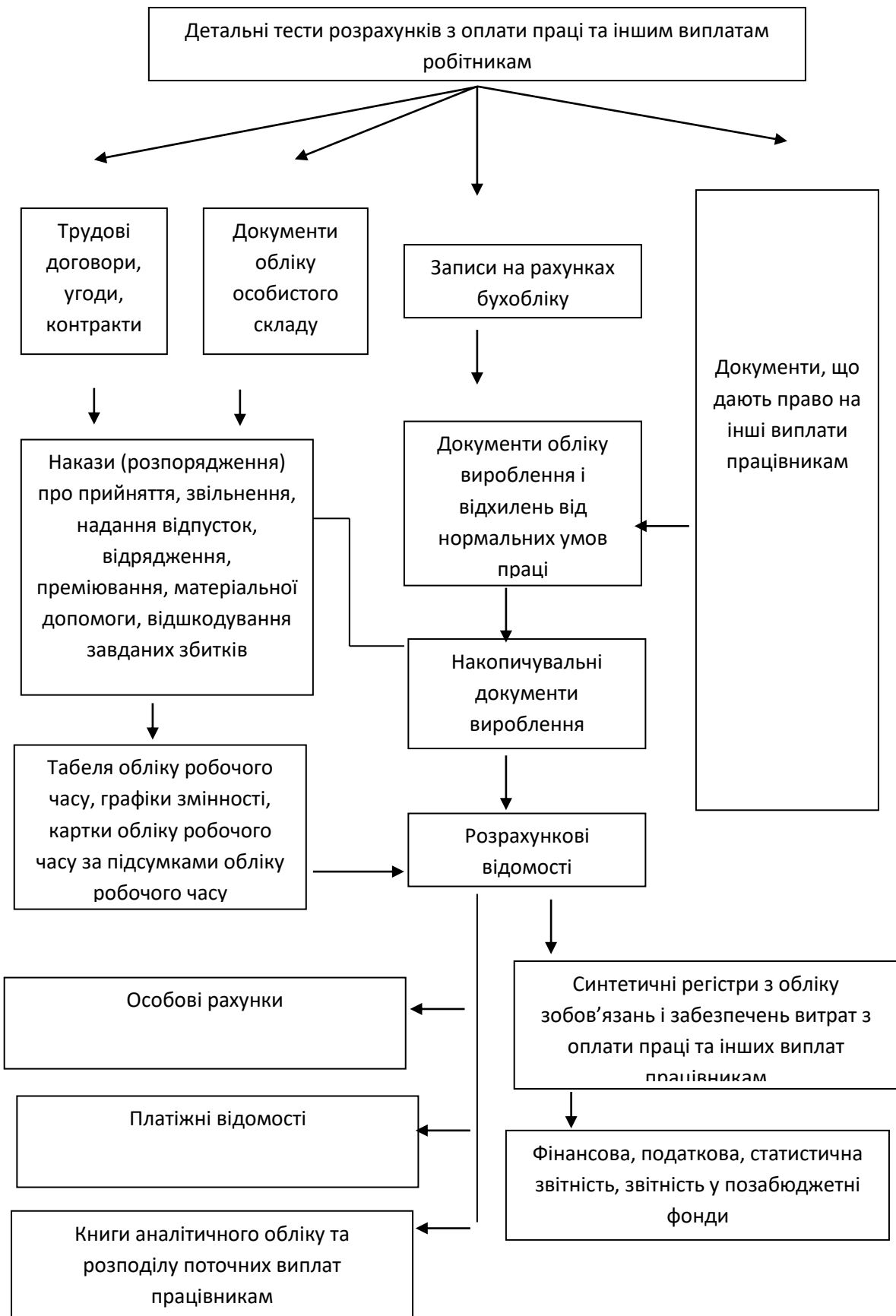


Рисунок 2.2 – Послідовність виконання детальної перевірки розрахунків з оплати праці [31]

Опираючись на Інструкцію зі статистики заробітної плати, перевірки підлягають і джерела формування фонду оплати праці. Після цього перевіряється правильності відображення їх у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Отже перевірку правильності відображення в бухгалтерському обліку витрат на оплату праці проводять за 2 напрямками: 1) перевірити виплати із фонду оплати, що відносяться на собівартість продукції; 2) провести аудит виплат, що відносяться на інші операційні витрати підприємства.

При аудиті правильності відображення в обліку витрат із фонду оплати праці перевіряється дебет рахунків 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 25 «Напівфабрикати», 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати». При цьому перевіряються витрати оплати за відрядними розцінками, погодинними тарифними ставками і окладами, доплати за роботу в особливо важких умовах праці, оплата за понаднормові та вихідні дні тощо.

Одним із етапів аудиту є правильність відображення в обліку пільгових виплат та інших додаткових виплат: матеріальної допомоги, дивідендів, процентів на акції тощо.

Аудит обґрунтованості фонду оплати праці передбачає перевірку його використання відповідно до обсягу виконаних робіт. Вона проводиться шляхом порівняння розрахункового (прогнозованого) фонду оплати праці з фактичним. Це дає змогу визначити абсолютну економію або перевитрати. Потім аналізу підлягають чинники відхилення: зміна чисельності працівників і середньорічного заробітку, приписки обсягів робіт, застосування завищених розцінок, зниження норм тощо.

Перевірка правильності бухгалтерського розрахунків та обліку оплати праці із віднесенням її на відповідні рахунки бухгалтерського обліку включає перевірку:

- реальної величини чисельності працівників, зазначеної у звітності;
- достовірності обсягів виконаних робіт;

- правильності розрахунку середнього доходу одного працівника і середньоспискової чисельності на підприємстві;
- достовірності відображених у документах обліку даних;
- виявлення повторного включення до документів обліку праці певних даних;
- правильності підрахунків підсумків згідно з первинними документами;
- встановлення законності доплат і надбавок до основної заробітної плати;
- дотримання чинного законодавства про оплату праці та організацію ведення бухгалтерського обліку на підприємстві;
- правильності віднесення витрат на оплату праці на собівартість продукції, робіт , послуг.

Окрему увагу аудитор приділяє перевірці додаткової оплати праці. Аудиту підлягають правомірність виплат відповідно до чинного законодавства і Положення про оплату праці підприємства та правильність нарахування виплат. Важливо перевірити не лише бухгалтерські записи, але й обґрунтованість надбавок до тарифних ставок, доплат за класність, стаж, суміщення професій, ненормований робочий день, підвищення розцінках тощо.

Перевірка операцій з обліку виплат працівникам підприємства передбачає проведення детальних тестів за всіма нарахуваннями виплат та утриманнями. Аудит проводять за сальдо та оборотами як синтетичних, так і аналітичних рахунків за відповідний період.

Загальний план аудиторської перевірки виплат працівникам подано у таблиці 2.5 .

Таблиця 2.7 – Загальний план аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці [31, 43,49]

Етапи	Період застосування	Мета
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.

Форма та зміст плану аудиту залежать від розмірів підприємства. Він є основою для розробки програми подальшого аудиту даного підприємства.

Також пропонуються відповідні конкретні методики і технології для аудиту виплат працівникам кожного конкретного підприємства.

У підсумку перевірки виплат працівникам формуються пропозиції не лише щодо вдосконалення трудових відносин на підприємстві, але й матеріального стимулювання працівників.

3 ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ НА ДЕРЖАВНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ «НОВАТОР»

3.1 Персонал підприємства як основа інтелектуального капіталу та ефективної системи управління обліково-аналітичними процесами на підприємстві

Персонал підприємства у сучасних умовах господарювання вітчизняних суб'єктів господарювання сприяє створенню системи ефективних економічних відносин як за межами підприємства, так і формує його внутрішню, операційну діяльність. При цьому повноцінне використання здібностей кожного окремо взятого працівника сприяє якісному відтворенню людських ресурсів та формуванню доходів та прибутків підприємства.

Професіоналізм робочої сили, а з іншого боку і управлінського персоналу сприяє зростанню конкурентоспроможності підприємств. Воно стає більш гнучким і мобільним, здатним вчасно реагувати на зміни зовнішнього середовища на нарощувати масштаби свого виробництва.

З іншого боку, саме управлінський персонал сприяє динамічному розвитку підприємства та забезпечує не лише ефективність використання робочої сили, але й умови її відтворення, що проявляються у належному обсязі оплати праці.

Однак у економічному управлінському середовищі останнім часом є популярною категорія інтелектуального капіталу. Проте низький рівень заробітної плати значної частини трудового персоналу підприємств формує проблему не лише визначення інтелектуального потенціалу персоналу підприємства, але й проблему його розвитку та ефективного використання.

Основи інтелектуального капіталу піднімалися зарубіжним вченим, таким як К. Беккер [32], Д. Белл [33], Т. Стюарт [51] та ін. З їх точки зору, інтелектуальний капітал – це сукупністю знань, навичок і креативності дій і мислення людини, працівника, персоналу підприємства, що забезпечує здатність до вироблення додаткового продукту.

Вітчизняні економісти інтелектуальний капітал як економічну категорію розглядають із 90-х роках минулого століття. Теоретико-методичний інструментарій управління інтелектуальним капіталом підприємств впроваджували такі вітчизняні економісти, як О. Бутнік-Сіверський [35], А. Колот [40] та ін. Вітчизняні економісти серед механізмів управління трудовими ресурсами інтелектуальну капіталу відводять особливе місце при формуванні виробничо-технічної бази підприємства. Значне скорочення частки ручної праці та підвищення рівня її продуктивності – запорука до нарощення масштабів виробництва та прибутковості суб'єкта господарювання. Використання у повній мірі інтелектуального потенціалу підприємства сприяє зростанню підприємства навіть за умови обмеженого матеріально-технічного потенціалу суб'єкта господарювання.

Тому ефективність використання потенціалу інтелекту персоналу повинна бути одним із основних завдань управління підприємства. У обліку це може проявитися через формування належної системи оплати праці таких працівників, що складають основу інтелектуального капіталу підприємства і є його інтелектуальним потенціалом. Така система оплати праці повинна бути належним чином сформована для відображена у обліку усієї релевантної інформації щодо такого персоналу.

Як зазначають сучасні економісти-науковці, здатність підприємства перетворювати знання та нематеріальні активи в елементи, що у обліку відображаються як бренд, ІТ-системи, бази-даних – все це ознаки інтелектуального капіталу. Тому, на думку цих вчених, складовою інтелектуального капіталу слід визнавати будь-яку «технологічну,

управлінську та ринкову інновацію, яка може бути комерціалізована, тобто може приносити додатковий прибуток» [32, 33, 34, 35]. «Важливо при цьому, що створені знання не тільки не відчужуються від їх носіїв, а стають надбанням всіх учасників економічної взаємодії, здобуваючи при цьому значний потенціал розвитку і генерування додаткової вартості» [33, с. 24].

Отже, як видно із попередніх визначень, склад інтелектуального капіталу є досить різноманітним. З одного боку, це знання працівника, які невіддільні від нього, і є приманними і специфічними саме для цієї людини. З іншого боку, саме ці знання створюють певних інтелектуальний продукт, що у обліку відображається у складі нематеріальних активів підприємства у форму патентування, наприклад, певних процесів, програмних продуктів, торгових марок тощо.

Тому, розглядаючи наукові дослідження у галузі інтелектуального капіталу [32,33,35], можна виділити такі складові:

1) людський капітал. Це певна сукупність знань, навичок та здібностей робітників. У обліковій площині вони виражаються через формування системи оплати праці на кожному окремо взятому підприємстві, що формує посадові оклади із застосуванням відповідних тарифних ставок і розрядів.

2) організаційно-структурний капітал. Це організаційна структура персоналу. Вона складає певні координаційні механізми, що забезпечує управління управлінсько - виробничими процесами. Це в обліковій площині відображення руху і мобільності трудових ресурсів. З іншого боку, якщо говорити про структурну складову, то це ті нематеріальні активи, що є на підприємстві - патенти, товарні знаки, права на використання технології тощо.

3) клієнтський капітал або капітал відносин. Це певний вид нематеріальної бази, що проявляється у особистих людських відносинах між працівниками різних суб'єктів господарювання. Це той вид економічно-господарських взаємовідносин, що включає у себе комерційні договори, здатність утримання довготривалих комерційних зв'язків, здатність утримання

клієнтської бази тощо. У обліковій сфері таких вид інтелектуального досить важко обрахувати і спрогнозувати, проте саме він на пряму формує обсяги виробництва і масштаби прибутковості підприємства.

Отже, схематично інтелектуальний капітал зображено на рис. 3.1 і це не лише арифметична сума його окремих складових, людського, але й складний механізм взаємодії усіх суб'єктів ринкового процесу (рис.3.1) [35].

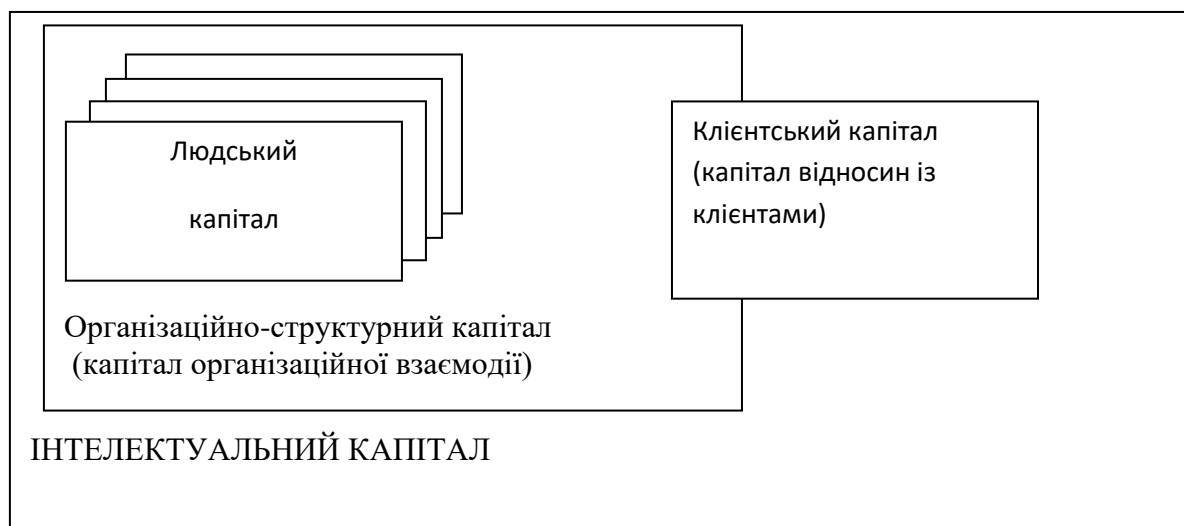


Рисунок 3.1 – Структура інтелектуального капіталу підприємства

Підсумовуючи, можна зазначити, що , нарощення інтелектуального капіталу необхідно для підприємства. Зростання управлінських здібностей у менеджменту підприємства не лише ефективному управлінню виробничо-господарською діяльністю, але залученню, нарощуванню не просто кількості трудового персоналу, а саме нарощенню людського капіталу. За таких умов відбуватиметься зміщення у бік екстенсивного процесу відтворення робочої сили. За таких умов формування ефективного управлінського механізму дозволить сформувати взаємовигідних відносин як між учасниками виробничо-господарського процесу всередині підприємства, так і при зовнішній економічній взаємодії із ринковими контрагентами та партнерами.

З облікової точки зору, в рамках управлінського обліку необхідно передбачити певні механізми стимулювання і заохочення щодо нарощення не

лише простого людського потенціалу, але й саме зростання його інтелектуального потенціалу.

3.2 Вдосконалення обліку трудових ресурсів та виплат за їх працю засобами економічного аналізу

Детальний аналіз стану використання ресурсів підприємства дає змогу аналізувати ефективність роботи, виявляти резерви покращення використання різного роду ресурсів, що задіяні у виробничих процесах. Методи економічного аналізу є основою для такого діагностування. Проте, як показали дослідження на даному підприємстві ґрунтовний і усебічний економічний аналіз не проводився. Тому почнемо із визначення суб'єктів та об'єктів економічного аналізу на даному підприємстві та на його окремих виробничих дільницях.

Аналіз починають з того, що впершу чергу досліджуються процеси на підприємстві та різних структурних ланках. Потім обирають ті, що потребують поглибленого економічного аналізу. Наступним етапом є окреслення відповідного кола показників та назначення відповідальних осіб за їх збір. Тому для проведення економічного аналізу діяльності ДП «Новатор» доцільно дотримуватися схеми підготовчої роботи, зображену на рисунку 3.1. Як видно з рисунку 3.1, наступним етапом після вибору суб'єктів та об'єктів економічного аналізу є складання комплексного плану аналітичної роботи. Він передбачає розроблення плану проведення аналізу за окремими ресурсними чи структурними складовими. В майбутньому це дасть змогу вірно підійти до формування чи удосконалення не лише функціональних стратегій розвитку даного підприємства, але спростити порядок проведення аудиту чи іншої будь-якої перевірки за відповідним об'єктом обліку. Зокрема, у нашому випадку, за трудовим ресурсами та оплатою їх праці.

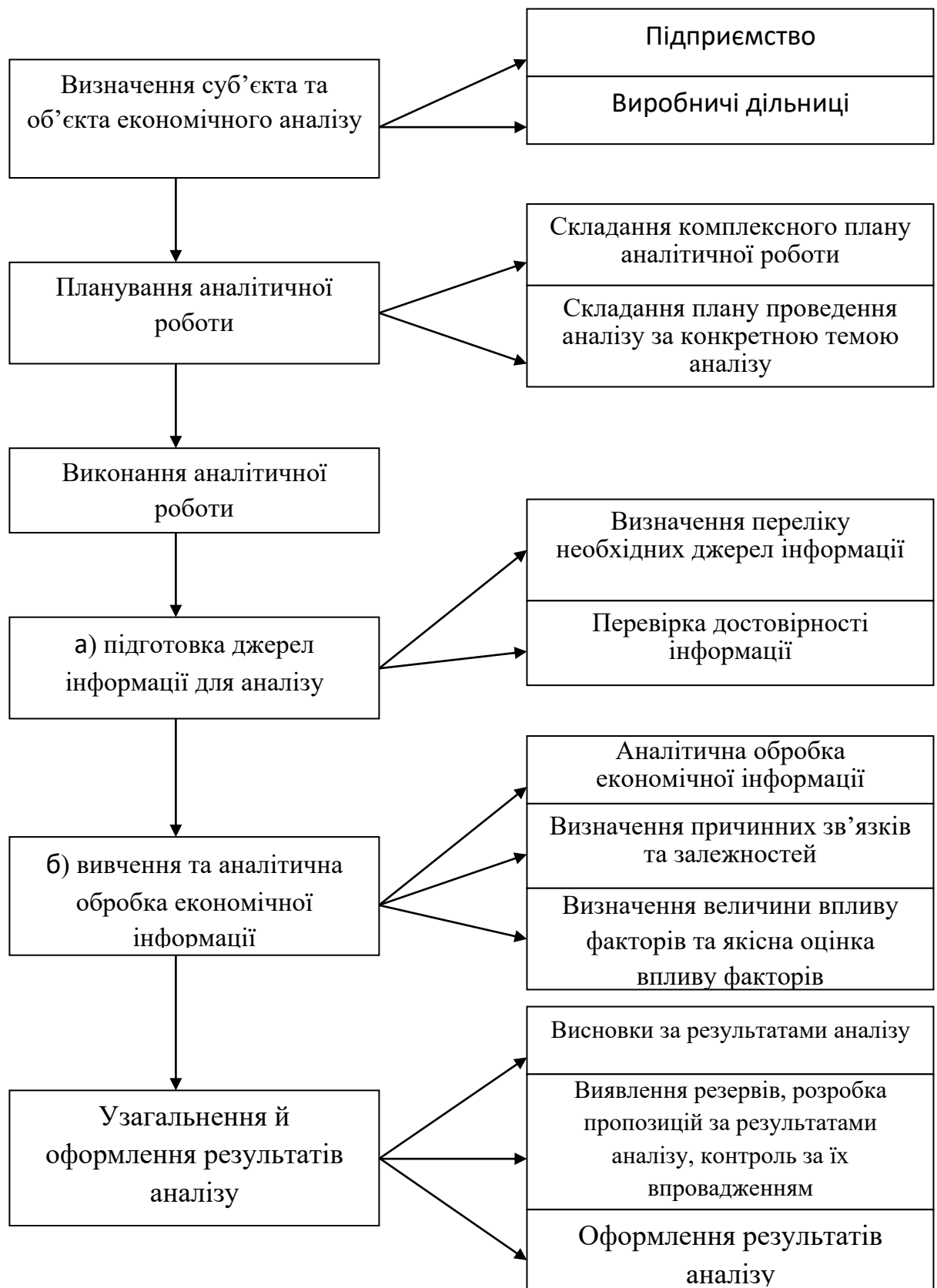


Рисунок 3.1 – Схема побудови системи економічного аналізу роботи підприємства [39]

Отже, планування процесу економічного аналіз предбачає:

1) визначення джерел інформації для аналізування і встановлення відповідальності за її збирання та надходження у термінах, обсягах та періодичності за всіма структурними ланками;

2) призначення відповідальних за вивчення та аналітичну обробку економічної інформації. Ними мають бути працівники планово-економічної служби підприємства, які, крім планування, мають здійснювати економічний аналіз діяльності і, на основі цього, готувати проект управлінських рішень.

Прийняті на цій основі рішення щодо коригування функціональних стратегій мають бути спрямовані на поліпшення роботи підприємства загалом чи його окремих підрозділів з тих питань, що є проблемними за результатами економічного аналізу і щодо яких розробляються відповідні функціональні стратегії.

Економічний аналіз побудований на вивченні аналітичних залежностей, співвідношень між умовами і результатами вирішення управлінських завдань, поданих у вигляді формул, графіків, діаграм (наприклад, залежність рівня продуктивності праці від кваліфікації персоналу або рівня оплати праці тощо). Кожен керівник функціонального відділу має деякий набір таких залежностей, які він вивів на основі власних спостережень чи отримав у процесі набуття професії. Знання сталих аналітичних залежностей дозволяє менеджеру швидко прийняти правильне рішення у відповідній ситуації.

Зокрема, з позицій завдань ефективності управління трудовим і інтелектуальним потенціалом підприємства аналіз використання ресурсів ДП «Новатор» має включати аналіз використання його трудових ресурсів.

Зокрема, основними завданнями аналізу використання трудових ресурсів підприємства є:

- оцінка забезпечення підприємства трудовими ресурсами за професіями, що відповідають основним завданням підприємства ;
- визначення показників плинності кадрів;

- дослідження взаємозв'язку між мотивацією і плинність кадрів;
 - виявлення резервів використання трудових ресурсів.

Отже, як відомо з економічного аналізу, рівень забезпеченості підприємства трудовими ресурсами підприємства розраховується як різниця між фактичною кількістю працівників за категоріями та професіями та плановою потребою.

Дані за цим аналізом в динаміці за три роки діяльності підприємства подамо у таблиці (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Динаміка персоналу підприємства за 2019-2021 роки (осіб)

Категорія персоналу	Дані за роками			Темп змін, %	
	2019	2020	2021	2020 /2019	2021/2019
Чисельність персоналу, всього	1724	1621	1720	94,03	99,77
у т.ч.:					
– керівників	321	262	302	81,62	94,08
– спеціалістів	610	596	613	97,70	100,49
– робітників	803	763	805	95,02	100,25
з них:					
– основних	512	498	505	97,27	98,63
– допоміжних	291	265	300	91,07	103,09

Як видно із таблиці 3.1, значне зменшення чисельності робочої сили у 2020 р. Таке зменшення спостерігається, незважаючи на зростання обсягу реалізації продукції даного підприємства. Загальними причинами цього можна вважати і світову фінансово-економічну кризу і наслідки всесвітньої пандемії COVID-19. За таких умов зменшилися обсяги замовлень, а тому і відпала потреба у частині виробничих операцій в рамках даного виробничого циклу на даному підприємстві. Так відбулося скорочення по виробничому персоналу. Проте вже у 2021 році персонал підприємства зріс. Це можна пояснити внутрішніми причинами, зокрема отриманням державного замовлення на виготовлення партії продукції. Це призвело до зростання і кількості робочих місць.

Разом з тим, для ефективного управління робочим капіталом підприємства а зокрема і його інтелектуальною складовою недостатньо показників кількісних змін що отримані у результаті звичайного економічно аналізу.

Тому класично аналіз необхідно доповнити розрахунком відповідних коефіцієнтів, що більш детально розкривають інформацію про рух робочої сили. Відповідно вони розкриють і залежність між факторами і чинниками впливу на такі наслідки, що відбулися із робочою силою чи персоналом підприємства. Серед них розраховують наступні показники:

- коефіцієнт обороту по вибуттю – це відношення кількістю працівників, що звільнилися середньосписковою чисельністю персоналу.
- коефіцієнт обороту по прийому – відношення кількості прийнятих працівників на роботу до середньоспискової чисельності персоналу по підприємству.
- коефіцієнт стійкості кадрів – відношення чисельності робітників, що пропрацювали рік, до середньоспискової чисельності персоналу.
- коефіцієнт плинності кадрів – відношення кількості працівників, що вибули у результаті звільнення за власним бажанням чи внаслідок порушення трудової дисципліни до середньоспискової чисельності персоналу.

Проте, найбільш узагальнюючим показником продуктивності праці є середньорічний виробіток одного працівника. Його величина залежить і від виробітку робітників, частки промислово-виробничого персоналу в загальній кількості працівників та відпрацьованих ними днів та тривалості робочого дня (формула 3.1).

$$ПВ = Т*Д*СВ, \quad (3.1)$$

де: ПВ- питома вага промислово-виробничого персоналу в загальній кількості робітників підприємства;

Т – тривалість робочого дня;

Д – кількість робочих днів у році;

СВ – середньогодинний виробіток.

Після розрахунків впливу кількісних показників, проводиться і аналіз оплати праці. При цьому розмір оплати праці повинен бути адекватним, темпам росту продуктивності праці. Чим вищими є темпи росту продуктивності праці, тим більшими мають темпи росту її оплати. Лише за цих умов створюються можливості мотивації і зацікавленості персоналу у фінансово-господарських результатах діяльності самого підприємства.

Для того, щоб визначити величину впливу зміни структури персоналу на ефективність роботи підприємства, проведемо аналіз показників продуктивності праці і заробітної плати. Порівняння темпів зростання продуктивності праці і заробітної плати за даними ДП «Новатор» наведено на рисунку 3.2.

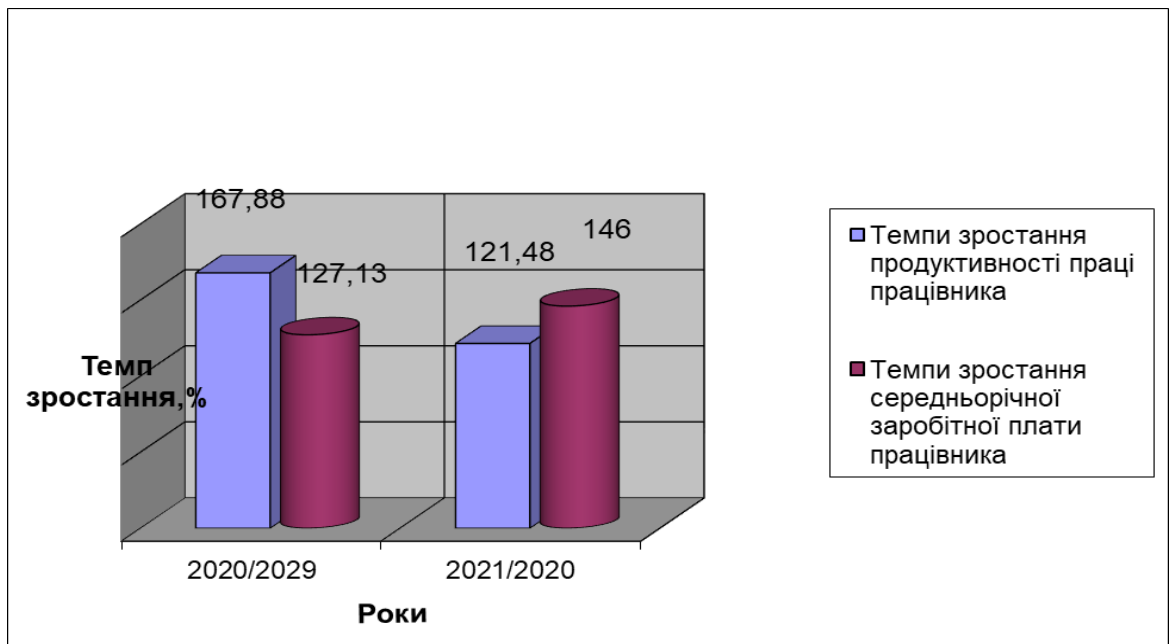


Рисунок 3.2 – Динаміка продуктивності праці і заробітної плати на ДП «Новатор» у 2019-2021 рр.

Із рисунку 3.2 видно, що у 2020 році відбувається перевищення темпів зростання продуктивності праці. У 2021 році навпаки, темпи зростання заробітної плати більше, ніж темпи зростання продуктивності праці. В у відсоткову еквіваленті темпи зростання продуктивності праці за три роки склали 152,92 %, і були меншими, ніж темпи зростання заробітної плати - 186,82 %. Це підтверджує державне регулювання мінімального рівня заробітної плати. Але такого регулювання недостатньо для мотивації до персоналу підприємства. Загалом, зростання рівня заробітної плати повинне опиратися на результати використання його інтелектуального потенціалу. Тобто ефективність використання робочої сили і гідна оплата праці таких працівників є поштовхом до екстенсивного типу відтворення і основою функціональної стратегії роботи з персоналом. За допомогою інструментарію управлінського обліку необхідно забезпечити більш тісний зв'язок між оплатою і результатами праці та врегулювати порядок оплати і виплат персоналу.

3.3 Виплати працівниками в умовах воєнного стану: законодавчий та облікові аспекти

В серпні 2022 р. на засіданні Кабінету Міністрів України було ухвалено законопроект №5857 «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо оплати праці». Ним передбачено вдосконалення розміру мінімальної заробітної плати згідно Конвенції Міжнародної організації праці № 131 Про встановлення мінімальної заробітної плати з особливим урахуванням країн, що розвиваються.

Зокрема, планують змінити складові, які не включатимуться до мінімальної заробітної плати, до прикладу, такі як оплату за суміщення

посад, в понадурочний час, в святкові та неробочі дні, суми певних видів компенсацій тощо.

Проте, із змін на сьогодні реальних, мінімальна заробітна плата у 2023 р. не буде зростати. Її розмір становитиме 6700 грн, що впроваджений з 1 жовтня 2022. Також не планується індексування розміру мінімальної заробітної плати у 2023 р.

Отже законодавче і нормативне регулювання оплати праці та виплат працівникам є багаторівневим складним процесом. Воно передбачає не лише державне регулювання, але й внутрішнє регулювання на рівні суб'єктів господарювання, що продиктовано ринковим середовищем і вимогами до колективно-договірних відносин.

Ситуація, яка сталася на підприємствах України у 2022 році, що пов'язана із військовими діями, у суб'єктів господарювання гостро формує проблему розрахунку суми оплати праці працівників, особливо за відсутності їх на робочому місці, наприклад у випадку служби в Збройних силах України чи територіальній обороні. Скрутне фінансове становище вітчизняних підприємств у цей період призводить до не лише неможливості ведення звичного виробничо-господарського процесу, але й до відсутності коштів на оплату праці.

Слід зауважити, що методологічно порядок бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці не змінився. Проте змін зазнали підходи в організації оплати праці. Отже, як відомо є ряд означень, економічних категорій і облікових, що характеризують порядок взаємовідносин між працівником і підприємством. Так, згідно Кодексом законів про працю України «Заробітна плата – винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу» [14]. Облікові нормативні документи, такі як Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (ПСБО) 26 «Виплати працівникам» вводять термін для облікових потреб і означення усієї суми оплати праці найманого працівника «виплати працівникам». Так, для

класичного трактування витрат на оплату праці використовується термін «поточні виплат працівнику» і згідно з П(С)БО 26 це «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»[21].

Іншим нормативним документом, що регулює дане питання є Податковий кодекс України. Визначення для відображення витрат на оплату праці усіх категорій працівників є базою у даному випадку, при здійсненні різного роду нарахувань і утримань відповідних податків і зборів із заробітної плати. Так «заробітна плата – це основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом» [20].

Це три основних трактування, які є визначальними у бухгалтерському обліку і підтверджують рівень достовірності нарахованої суми оплати праці і здійснених утримань і нарахувань із неї.

Вчені -економісти дають дещо ширшу палітру визначення категорії оплати праці і витрат пов'язаних з нею. Проте вони акцентують увагу при цьому на тих складових даної категорії, визначення якої законодавчо закріплено, які є дотичними до теми дослідження кожного із них.

Проте, усі моменти нарахування і виплати заробітної плати передбачаються у колективному договорі. Офіційному нормативному документі, що укладений на основі Закону України «Про оплату праці». Важливим моментом є те, що інформації про воєнний стан не прописано у вітчизняних підприємствах.

Отже, до проблеми оплати праці у воєнний час можна підходити із різних ситуацій. По- перше, якщо підприємство залишилось працювати відносно у звичних і стабільних умовах. Проте і за таких умов певна частина працівників могла б евакуюватися і постане питання оплати їх праці.

Наприклад, у випадку виконання своїх функцій дистанційно у повному, чи частковому обсязі. Таке ж підприємство може мати у своєму штатному складі і мобілізованих працівників та добровольців територіальної оборони. Іншим прикладом є підприємство, яке є прямопропорційно постраждалим. Наприклад, у разі значного скорочення обсягу виробництва чи фізичного руйнування. Необхідно враховувати і переміщення підприємств під час евакуації виробничих і технічних потужностей. Тут виникають також особливі питання, пов'язані із оплатою праці персоналу такого підприємства від простої фізичної потреби отримання коштів, для здійснення такого роду операцій, до законодавчих – питань з урегулювання облікових і податкових моментів у нарахуванні і звітуванні перед державою за такі операції.

На час воєнного стану для урегулювання такого питань був запроваджений Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» (Закон №2136) [26]. Цей закон у теперішній час регулює нормами трудового законодавства в Україні.

Проте, дія даного Закону №2136 не може врахувати і покрити значно ширше коло питань, пов'язаних із оплатою праці. Розрахунки по заробітній платі є трудомісткою роботою у діяльності підприємства і за мирних умов. У воєнний же час виникає така значна кількість індивідуальних питань, конкретно пов'язаних із певними окремим випадками, що прописати і передбачити в сучасних умовах господарювання майже неможливо, з іншого боку, – і через відсутність такої практики в минулому.

Зміни, які запроваджені і протягом воєнного стану в країні, узагальнено в таблиці 3.2[48].

Таблиця 3.2 – Зміни норм трудового законодавства в умовах воєнного стану [26, 48]

Показник	Мирний час	Воєнний стан
Максимальна норма часу за тиждень	40 год	60 год
Обмеження граничних норм надурочних робіт	не повинні перевищувати для кожного працівника 4 годин протягом двох днів підряд і 120 годин на рік	не застосовується
Тривалість роботи в нічний час	скорочується на 1 годину	не скорочується
Скорочення роботи на 1 годину напередодні святкових і неробочих днів	при п'ятиденному і шестиденному робочих тижнях тривалість скорочується на 1 годину	не скорочується
Перенесення святкових днів	якщо святковий день припадає на вихідний, то він переноситься на наступний день після вихідного	не переноситься
Компенсації за залучення до робіт у вихідні, святкові і неробочі дні	компенсація нараховується	не нараховується
Тривалість щорічної відпустки	залежно від категорії працівників (до 56 календарних днів)	24 календарні дні
Тривалість відпустки без збереження заробітної плати	до 15 календарних днів	необмежена кількість днів (оскільки триває період карантину)
Попередження працівника про зміну істотних умов праці	попереджається за 2 місяці	роботодавець має право не попереджувати
Звільнення працівника	з ініціативи роботодавця і працівника	з ініціативи працівника

Для дотримання законодавства у сфері виплат працівникам, в період воєнного стану, їх умовно класифікують по певних категоріях:

- «- мобілізовані;
- добровольці територіальної оборони;
- евакуйовані або залучені дистанційно;
- залучені до суспільно корисних робіт;
- ті, хто продовжують виконувати трудові обов'язки у штатному режимі;
- тимчасово позбавлені можливості працювати без альтернативної зайнятості» [48].

Першій і другій категорії працівників (мобілізованим і добровольцям територіальної оборони) під час проходження ними служби гарантується державою збереження місця роботи і середньої заробітної плати(ст. 119 Кодексу законів про працю). В Державний бюджет України відповідно до Законів України «Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей» та «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію» закладена сума грошового забезпечення такої категорії населення.

Працівники, які змушені були залишити місце роботи, але перебувають на території України відповідно ст. 60, 60-1,60-2 до того ж Кодексу законів про працю та можуть працювати дистанційно(віддалено). При цьому для них допускається гнучкий графік робочого часу. Робота така оформляється трудовими договорами про надомну чи дистанційну роботу. І відповідним наказом про виконання роботи таким способом (віддалено). Гнучкий графік робочого часу також погоджується письмово. Оплата є праці проводиться згідно норм трудового законодавства на загальних підставах.

Під час воєнного стану, за рішенням військового командування разом з місцевими органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування можуть залучатися до виконання суспільно корисних робіт та іншої активної діяльності працездатні особи, віком від 16 років, які проживають на території України і за станом здоров'я здатні до активної трудової діяльності.

З іншого боку види робіт, що є оборонного характеру та направлені на ліквідацію надзвичайних ситуацій тощо, не можуть бути пов'язанні із підприємницькою діяльністю, направленою на отримання прибутку.

Із кожною особою, задіяною на такому виді робіт, укладається строковий трудовий договір.

Персоналу, що залишився на підприємствах, які є активно функціонуючими, за виконання суспільно корисних робіт забезпечується оплата відповідно до умов оплати праці згідно посадового окладу. Проте розмір не може бути нижчим від розміру середньої заробітної плати за основним місцем роботи.

Усім іншим працівникам, що виконують свої штатні обов'язки у повному належному обсязі, оплата праці регулюється Законом України №2136.

Проте, постає ряд суперечних питань щодо оплати праці тих працівників, які не є на робочому місці як з об'єктивних причин, так і необ'єктивних. Особливо, яким чином проводити оплату, якщо форма роботи допускає онлайн виконання своїх професійних обов'язків як у повному обсязі, так і частково.

Одним із варіантів вирішення проблеми, при неможливості працювати дистанційно є варіант використання оплачуваної відпустки щорічної або ж соціальної. Іншим варіантом, як було зазначено у табл.3.2 є можливість використання відпустки без збереження заробітної плати без обмеження строку згідно Закону України «Про відпустки»[11]. Такий вид відпустки може надаватися лише за добровільної згоди працівником.

Іншими варіантами, передбаченими КЗпП, є можливість для підприємства використовувати простій по відношенню до даних працівників. Або ж двостороннє припинення договору найму.

Виплати працівникам за виконані роботи за умов простою, опираючись на чинне довоєнне законодавство, передбачаються у двох ракурсах. Якщо простій не з вини працівника, оплата відбувається у сумі не

нижче 2/3 тарифної ставки встановленого працівникові розряду (окладу). У разі неможливості забезпечення безпечних умов роботи для працівника, виплачується середній заробіток [14].

«Призупинення дії трудового договору – це тимчасове припинення роботодавцем забезпечення працівника роботою і тимчасове припинення працівником виконання роботи за укладеним трудовим договором» [26]. Така ситуація можлива лише при абсолютній неможливості виконувати працівником свої функції, а підприємством оплачувати його роботу [26]. «Відшкодування виплат працівникам, зокрема заробітної плати на час такого призупинення дії трудового договору у повному обсязі покладається на державу, що здійснює військову агресію»[26].

Отже, в умовах воєнного стану, держава забезпечує і гарантує певні положення для лібералізації економіки країни. З точки зору трудового законодавства, а отже і облікової політики по кожному суб'єкту господарювання підприємство зобов'язано виплачувати виплати працівникам на тих умовах, що визначені у трудових договорах згідно чинного законодавства України. При цьому зберігаються усі необхідні нарахунки і утримання із оплати праці, зокрема і податок на доходи фізичних осіб, і військовий збір і єдиний соціальний внесок.

У разі критичної ситуації, що призводить до неможливості виплати заробітної плати, дії виплата може бути лише призупинена до того моменту, коли підприємство зможе поновити свою виробничо-господарську діяльність.

Отже, питання за таких умов господарювання саме бухгалтерський облік і його достовірність, вчасність і об'єктивність є тією доказовою базою щодо фіксування реального робочого часу, виконаних робіт, наданих послуг, простоїв, неявки працівників на роботу з поважних і неповажних тощо для подання інформації і для менеджменту підприємства, і збору даних на макрорівні з метою відображення реальної картини на ринку праці і формування бюджету країни.

ВИСНОВКИ

За умов ринкового ведення господарської діяльності на кожному підприємстві, зокрема і на ДП «Новатор» облік праці та виплат працівникам, зокрема і заробітної плати займає одне з центральних місць у всій системі ведення бухгалтерського обліку.

Поняття терміну «заробітна плата» в умовах сьогодення трансформувалося у дещо ширше поняття – «виплати працівникам». І тепер охоплює всі види оплати праці.

Правильний облік виплат працівникам, розподіл заробітної плати за сферами виробництва, своєчасний аналіз використання робочої сили і фонду оплати праці дають можливість виявити нові резерви для підвищення оплати кожного працівника.

На підприємствах використовуються різні форми заробітної плати. Проте задача щодо збільшення фонду оплати праці є першочерговою з точки зору соціальної політики як держави, так і стимулювання на мікрорівні. Створення резервів для формування додаткової оплати у вигляді премій, різного роду заохочень, підвищує мотивацію і зацікавленість працівників у кінцевому результаті своєї роботи. В майбутньому це відобразиться на покращенні фінансового стану підприємств, зростанню прибутковості та веденню господарської діяльності на підприємстві в цілому.

Рівень оплати праці за кожним працівником визначається за його особистим внеском у кінцеві результати роботи підприємства. Він регулюється податками і максимальними розміром не обмежуються. Мінімальний розмір оплати праці працівників усіх підприємств встановлюється законодавством.

Суть виплат працівникам і заробітної плати проявляється у її функціях, які вона виконує від відтворювальної до стимулюючої. Відомо, що заробітна плата виконує три основні функції і ряд інших функцій. Основними є: стимулююча, відтворювальна, соціальна. Серед додаткових –

ресурсозамінна, вимірювальна, розподільча, формування платоспроможного попиту населення.

Не лише для характеристики стану використання трудових ресурсів та виявлення резервів, але й у ході перевірки операцій із виплат працівникам підприємства, об'єктами аудиту стають наступні показники, що характеризують:

- збільшення обсягу виробництва та підвищення рентабельності роботи ;
- показники, пов'язані з рухом, якістю робочої сили, її продуктивністю, а також її вартістю;
- чисельність персоналу підприємства;
- продуктивність праці;
- використання працівниками робочого часу – стан трудової дисципліни;
- фонд оплати праці;
- динаміка середньої заробітної плати працівників;
- трудомісткості продукції.

Таким чином саме трудові ресурси – це найпотужніший активний фактор, що дає змогу потенціалу підприємства адаптуватися до динамічних змін у ринковому середовищі та розвиватися, нарощуючи масштаби виробництва. Сутність управління трудовими ресурсами полягає у формуванні стратегії розвитку підприємства, що б включала концепцію теорії людських (трудова) ресурсів та теорії людського капіталу.

Бухгалтерський облік витрати на оплату працівників є досить вагомою частиною витрат підприємства. Тому при перевірці даних операцій, для опрацювання інформації потребується значна кількість і часу, і трудових ресурсів.

Тому пропонуємо такі шляхи щодо вдосконалення обліку і аудиту операцій з виплат працівникам.

По-перше, ДП «Новатор» необхідно вдосконалити оперативний облік оплати праці. Такий вид обліку міг би сприяти виконанню поставлених перед

менеджментом підприємства завдань та забезпечувати необхідною інформацією.

По-друге, необхідно підвищувати кваліфікацію працівників бухгалтерії. Вдосконалення їх знання не лише з обліку, але й з економічної теорії, права, фінансового аналізу дозволить у майбутньому уникати помилок і сприяти нарощенню резервів.

Потребує вдосконалення і «Положення про бухгалтерію», службові інструкції, «Положення про оплату праці», графік документообігу, що б відповідало сучасним реаліям.

А також регулярний аналіз обліку затрат на оплату праці міг би стати необхідною умовою ефективної роботи з їх економії.

Тому, вище керівництво підприємства повинно володіти повною і достовірною інформацією щодо витрат на оплату праці та пов'язаних з нею виплат. Оскільки помилка при нарахуванні заробітної плати може призвести до порушень у багатьох економічних показниках. А дієвим способом уникнення таких помилок, що пов'язані з нарахуванням заробітної плати, є професійне володіння нормативно-правовою базою з даного питання і висока кваліфікація бухгалтерів.

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

- 1 Про визначення розміру збитків, заподіяних підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), нестачею чи втратою дорогоцінних металів, дорогоцінних каменів і валютних цінностей: Закон України від 06.06.95 р. № 217/95-ВР // [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: ЛІГА:Закон Професіонал 7.4.2 Соруісht: ІАЦ „ЛІГА”1994-2009.
- 2 Методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку, доведені наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356 // [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: ЛІГА:Закон Професіонал 7.4.2 Соруісht: ІАЦ „ЛІГА”1994-2009.
- 3 Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений постановою КМУ від 22.01.96 р. № 116 // [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: ЛІГА:Закон Професіонал 7.4.2 Соруісht: ІАЦ „ЛІГА”1994-2009.
- 4 Витрати: [Електронний ресурс]: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16: затв. М-вом фінансів України 20 жовтня 1999 р. : [за станом на 1 січня 2007 р.] // Законодавство України – Режим доступу:<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-00>(дата звернення: 14.10.2009).
- 5 Запаси: [Електронний ресурс]: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9: затв. М-вом фінансів України 28 жовтня 1999 р. : [за станом на 1 січня 2007 р.] // Законодавство України – Режим доступу:<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0026-00>(дата звернення: 12.12.2009).
- 6 Закон України "Про оплату праці" від 24.03.1995 року №108/95-ВР// [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: ЛІГА:Закон Професіонал 7.4.2 Соруісht: ІАЦ „ЛІГА”1994-2009.

- 7 Закон України “Про податок з доходів фізичних осіб” від 22.05.2003 № 889 – IV//[Електрон. ресурс]. – Режим доступу: ЛІГА:Закон Професіонал 7.4.2 Соруґісht: ІАЦ „ЛІГА”1994-2009.
- 8 Закон України “Про внесення змін у Закон України “Про індексацію грошових доходів населення” від 06.02.2003 № 491 – IV//[Електрон. ресурс]. – Режим доступу: ЛІГА:Закон Професіонал 7.4.2 Соруґісht: ІАЦ „ЛІГА”1994-2009.
- 9 Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» //Відомості Верховної Ради, 2018, № 9, ст.50.
- 10 Інструкція зі статистики заробітної плати: Затверджена наказом Державного комітету статистики України від 13 січня 2004 року №5)// [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: ЛІГА:Закон Професіонал 7.4.2 Соруґісht: ІАЦ „ЛІГА”1994-2009.
- 11 Закон України «Про відпустки» URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#n19664>
- 12 Закон України «Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування» URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1105-14/>
- 13 Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове соціальне страхування» від 8.07.2010 р. № 2464-VI
- 14 Кодекс законів про працю України від 10.12.1971р. 322-VIII. URL. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#n1559> (дата звернення: 16.05.2022).
- 15 Конституція України: Науково-практичний коментар. — Харків: Видавництво «Право»; К.: Концерн «Видавничий Дім «Ін Юре», 2003. — 808 с.
- 16 Інструкція з використання Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: затв. М-вом фінансів України 30 листопада 1999 р. : [за станом на 25 березня 2009 р.] // <http://www.dtk.com.ua/show/2cid06881.html> (дата звернення: 04.05.2009).(дата звернення 20.11.2022 р.)

17 Інструкція про порядок видачі документів, що засвідчують тимчасову непрацездатність громадян, затверджена наказом МОЗ від 13.11.01 р. № 455
URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1005-01>

18 Інструкція про порядок заповнення листка непрацездатності, затверджена наказом МОЗ, Мінсоцполітики, Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві від 03.11.04 р. № 532/274/136-ос/1406
URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-04>

19 План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: затв. М-вом фінансів України 30 листопада 1999 р. №291 : [за станом на 25 березня 2009 р.] // Дебет-кредит. – 2009. – № 16-17. Дата оновлення: 20.11.2009. URL:<http://www.dtkk.com.ua/show/2cid06880.html#plan>(дата звернення: 20.11.2009).

20 Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 31. Податковий розрахунок з 1 квітня 2021 року. URL: <https://artzvit.com.ua/novyny/podatkovij-rozrahunok-z-1-kvitnja-2021-roku/> 66

21 Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» Наказ Міністерства фінансів України від 28 жовтня 2003 року № 601 URL: <https://ips.ligazakon.net/document/REG8346?an=16>

22 Порядок обчислення середньої заробітної плати для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням» (затв. Постановою КМУ від 26.09. 2001 р. № 1266) 34. Порядок формування та подання звітності по коштах загальнообов'язкового державного соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням, затвердженого Постановою правління Фонду від 18.01.2011 року № 4 (із змінами та доповненнями)

- 23 Порядок залучення працевдатних осіб до суспільно корисних робіт в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 13.07.2011 р. № 753. URL. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/753-2011-%D0%BF#Text> (дата звернення: 16.05.2022).
- 24 Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України: [прийнято Верховною Радою 16 липня 1999 р.] : [за станом на 1 лютого 2005 р.] // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – №27. – С.2–5.
- 25 Про внесення змін до Податкового кодексу та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 р. №212-IX. URL. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення 16.05.2022).
- 26 Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану: Закон України №2136 від 15.03.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text> (дата звернення: 16.05.2022).
- 27 Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни: Закон України від 03.03.2022 р. №2115-IX. URL. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2115-20#Text> (дата звернення: 16.05.2022).
- 28 Боденчук Л. Оплата праці в умовах воєнного стану. URL: <https://aktiv.ua/ua/materials/articles/oplatatruda-v-usloviyah-voennogo-polozheniya> (дата звернення: 16.05.2022).
- 29 Гуренко Т.О. Облік оплати праці та трудові відносини у воєнний період. Економіка та суспільство. 2022. Вип. 36. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/1153/1111> (дата звернення: 16.05.2022). 3. Дев'яте загальнонаціональне опитування: соціально-економічні проблеми під час війни (26 квітня 2022) https://ratinggroup.ua/research/ukraine/devyatyy_obschenacionalnyy_opros_socialnoekonomicheskie_problemy_vo_vremya_voyny_26_aprelya_2022.html (дата звернення: 16.05.2022).

- 30 Деякі питання оплати праці працівників державних органів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій, що фінансуються або дотуються з бюджету, в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 07.03.2022 № 221. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/221-2022-%D0%BF#Text> (дата звернення: 16.05.2022).
- 31 Аудит розрахунків з оплати праці на підприємствах URL:https://vuzlit.com/357070/audit_rozrahunkiv_oplati_pratsi_pidpriemstvah
- 32 Беккер Г.С. Человеческое поведение: экономический подход. Избранные труды по экономической теории / Г. С. Беккер, пер. с англ., сост., науч. ред., послесл. Р. И. Капелюшников ; предисл. М. И. Левин. – М.: ГУ ВШЭ, 2003. – 652 с.
- 33 Белл Д. Грядущее постиндустриальное общество. Опыт социального прогнозирования / Д. Белл. – М. : Academia, 1999. – 378 с.
- 34 Букович У. Управление знаниями: руководство к действию / У. Букович, Р. Уилльямс. – М. : ИНФРА-М, 2002. – 504 с.
- 35 Бутнік-Сіверський О. Теоретичні засади інтелектуальної інноваційної діяльності на підприємстві / О. Бутнік-Сіверський, А. Красовська // Економіка України. – 2004. – № 12. – С. 31-36.
- 36 Іщенко Я.П., Подолянчук О.А., Коваль Н.І.Фінансовий облік II: підручник. Вінниця: Видавництво ФОП Кушнір Ю.В. 2021. 396 с.
- 37 Карл Маркс. До критики політичної економії. Харків, Державне видавництво України, 1926 URL: <https://www.marxists.org/ukrainian/marx-engels/1859/m-kritique-ep.htm>(дата звернення: 26.10.2022)
- 38 Крохмаль В.В., Пархоменко-Куцевіл О.І. Державне управління сферою оплати праці. Інвестиції: практика та досвід. 2022. №7-8. С. 57-63.
- 39 Колот А. М. Методологічні аспекти розвитку теорії розподільчих відносин. URL: http://ief.org.ua/Arjiv_ET/Kolot408.pdf (дата звернення: 18.01.2022).

- 40 Колот А. М. Інноваційна праця та інтелектуальний капітал у системі факторів формування економіки знань / А.М. Колот // Україна: аспекти праці. – 2007. – С. 3-13.
- 41 Маркова Н. С. Теоретико-методичні основи формування й розвитку інтелектуального капіталу : автореферат дис.... канд. екон. наук / Н. С. Маркова. – Харків, 2005. – 20 с.
- 42 Михайлишин Н. П. Контролінг інноваційної діяльності як засіб реалізації інноваційного потенціалу підприємства [Електронний ресурс] / Н. П. Михайлишин, Н. Г. Мельник. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/portal/SocGum/inek/2010> (дата звернення: 17.03.2013).
- 43 Оляднічук Н. В. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам та його удосконалення. Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. 2014. Вип. 84. С. 149–155. URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/zhpumus_2014_84_24.pdf (дата звернення: 18.10.2022).
- 44 Орлов І. В. Проблемні питання обліку виплат працівникам: аналіз дисертаційних робіт. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки, 2010. Вип. 18 (1). С. 141–146. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2010_18\(1\)_24.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2010_18(1)_24.pdf) (дата звернення: 28.11.2022).
- 45 Офіційний сайт ДП «Новатор» URL: <https://www.novator-tm.com/> дата звернення: 28.11.2022).
- 46 Петухова Т.О., Богданович О.Л., Галенко І.В. Теоретичні основи обліку праці та зарплати в сучасних умовах. Вісник економіки транспорту і промисловості, 2018. №64 С. 61-68. URL: <https://doi.org/10.18664/338.47:338.45.v0i64.149963> (дата звернення: 12.11.2022).
- 47 Подолянчук О.А., Коваль Н.І., Гудзенко Н.М. Облік в фермерських господарствах: навч. посіб. Київ: «Центр учбової літератури», 2019. 374 с.

- 48 Подолянчук О. А., Оплата праці та розрахунки з працівниками в умовах воєнного стану: трудові відносини та обліковий аспект. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=10290> (дата звернення: 16.11.2022)
- 49 Podolianchuk O. Accounting and taxation of calculations on current payments to employees. Theoretical and practical aspects of the development of the European Research Area: monograph / edited by authors. 1st ed. Riga, Latvia: «Baltija Publishing». 2020. P. 220-246.
- 50 Салова Н. Права працівників під час воєнного стану. URL: https://buh.ligazakon.net/aktualno/12044_prava-pratsvnikv-pd-chas-vonnogo-stanu (дата звернення: 16.05.2022)
- 51 Стюарт Т. Интеллектуальный капитал. Новый источник богатства организации : антология / Т. Стюарт; [под ред. В. Л. Иноземцева]. – М. : Academia, 1999. – 468 с.
- 52 Тибінка Г.І. Організаційно-економічний механізм регулювання оплати праці в господарській системі України. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. URL: https://www.lnu.edu.ua/wpcontent/uploads/2015/03/dis_Tybinka.pdf (дата звернення: 02.10.2022).