

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

Тетяна КОСОВА

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 р.

**ВИПУСКНА РОБОТА  
(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)**

**ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ  
ОС «БАКАЛАВР»**

**Тема: «Облік і аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану»**

**Виконав(ла):** Анна ЧЕРЕНКОВА

**Керівник:** доктор економічних наук, професор Ніна ОВСЮК

**Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:**

перший розділ - д. е. н. професор Ніна ОВСЮК

другий розділ - д. е. н. професор Ніна ОВСЮК

**Нормоконтролер:** старший викладач Наталія ЗАДЕРАКА

Київ 2023

# НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ  
завідувач кафедри  
\_\_\_\_\_ Тетяна КОСОВА  
«19» травня 2023 р.

## ЗАВДАННЯ на виконання кваліфікаційної роботи

здобувача вищої освіти ЧЕРЕНКОВОЇ Анни Володимирівни  
(прізвище, ім'я у родовому відмінку)

1. Тема випускної роботи «Облік і аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану» затверджена наказом ректора від 04.2023 № /ст.

2. Термін виконання роботи: з 22.05.2023 до 25.06.2023.

3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правова база, дані Державної служби статистики України, дані обліково-інформаційної системи підприємства, первинні документи, облікові реєстри, фінансова, податкова, звітність ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА».

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

1.1. Розрахунки з оплати праці підприємства як об'єкт обліку і аудиту

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану

1.3. Організація та задачі обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА».

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В УМОВАХ ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА»

2.1. Документальне оформлення операцій та облік розрахунків з оплати праці на підприємстві

2.2. Відображення розрахунків з оплати праці на підприємстві у фінансовій і податковій звітності підприємства

2.3. Аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства

Висновки до розділу 2

## ВИСНОВКИ

### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу:  
 ЛИСТ 1. Розрахунки з оплати праці підприємства як об'єкт обліку і аудиту.  
 ЛИСТ 2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану.  
 ЛИСТ 3. Організація та задачі обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА».  
 ЛИСТ 4. Документальне оформлення операцій та облік розрахунків з оплати праці на підприємстві.  
 ЛИСТ. 5. Відображення розрахунків з оплати праці на підприємстві у фінансовій і податковій звітності підприємства.  
 ЛИСТ. 6. Аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства.

### 6. Календарний план-графік

№ пор.	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу кваліфікаційної роботи та надання його керівнику	22.05.2023 – 28.05.2023	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	29.05.2023 – 04.06.2023	
3	1. Узгодження кваліфікаційної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну доброчесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційної роботу. 4. Підготовка виступу.	05.06.2023 – 08.06.2023	
4	1. Переpletення кваліфікаційної роботи, підготовка презентації та доповіді 2. Подання випускної роботи та супровідних документів секретарю ЕК	09.06.2023 – 11.06.2023 12.06.2023	

### 7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	КОНСУЛЬТАНТ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ
РОЗДІЛ 1	д. е. н. професор Ніна ОВСЮК		
РОЗДІЛ 2	д. е. н. професор Ніна ОВСЮК		

8. Дата видачі завдання: «19» травня 2023 р.

Керівник кваліфікаційної роботи \_\_\_\_\_ Ніна ОВСЮК

(підпис керівника)

Завдання прийняв до виконання \_\_\_\_\_ Анна ЧЕРЕНКОВА

(підпис здобувача)

## РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до кваліфікаційної роботи «Облік і аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану»: 71 с., 15 рис., 14 табл., 41 літературне джерело.

Мета кваліфікаційної роботи: обґрунтування теоретичних та методичних положень і формування практичних рекомендацій щодо удосконалення організації обліку і аудиту з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану з урахуванням аспектів господарської діяльності ТОВ «КРОУ ЕРФОЛБГ УКРАЇНА».

Предмет дослідження – сукупність організаційних та теоретико-методичних засад обліку і аудиту з оплати праці на підприємстві.

Методи дослідження: абстрактно-логічний, монографічний, спостереження, статистичні методи дослідження (групування, визначення абсолютних та відносних величин), узагальнення та конкретизації, формалізації.

Результати кваліфікаційної роботи рекомендується використовувати в практичній діяльності підприємства для удосконалення організації обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану.

**РОЗРАХУНКИ, ОПЛАТА ПРАЦІ, ВОЄННИЙ СТАН, БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, ЗВІТНІСТЬ, АУДИТ, ПІДПРИЄМСТВО**

## **ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ**

ВВП – Валовий внутрішній продукт

ВЗ – військовий збір

ЄСВ – Єдиний соціальний внесок

КЗпП – Кодекс законів про працю України

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

НП(С)БО – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку

ПДФО – Податок на доходи фізичних осіб

ПКУ – Податковий Кодекс України

ТОВ – Товариство з обмеженою відповідальністю

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП.....</b>	<b>7</b>
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ.....</b>	<b>10</b>
1.1. Розрахунки з оплати праці підприємства як об’єкт обліку і аудиту...	10
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану.....	21
1.3. Організація та задачі обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА».....	29
Висновки до розділу 1.....	36
<b>РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В УМОВАХ ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» .....</b>	<b>37</b>
2.1. Документальне оформлення операцій та облік розрахунків з оплати праці на підприємстві.....	37
2.2. Відображення розрахунків з оплати праці на підприємстві у фінансовій і податковій звітності підприємства.....	49
2.3. Аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства.....	57
Висновки до розділу 2.....	62
<b>ВИСНОВКИ.....</b>	<b>64</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....</b>	<b>67</b>
<b>ДОДАТКИ.....</b>	<b>72</b>

## ВСТУП

*Актуальність проблеми.* Розрахунки з оплати праці відбуваються на кожному підприємстві, де здійснюється виробничий процес і використовуються наймані працівники, та разом з цим є одним із складних об'єктів бухгалтерського обліку, які охоплюють значний перелік виплат, кожна з яких має свої особливості відображення як у бухгалтерському обліку, так і у звітності підприємства. Рівень оплати праці та структура виплат персоналу мають вагомe соціальне значення та впливають не лише на поточні, але й на майбутні показники діяльності підприємства. Внаслідок військових дій військових дій відбулися зміни майже у всіх сферах життєдіяльності України, зокрема у трудових відносинах та розрахунках з оплати праці. У зв'язку з цим, питання розуміння суті розрахунків з оплати праці, структури виплат робітникам та їх обліку і аудиту є актуальними, враховуючи важливість їх достовірного відображення на рахунках бухгалтерського обліку, а також у фінансовій та податковій звітності підприємства в умовах воєнного стану.

Об'єктивні умови господарської діяльності, пов'язані з деякими обмеженнями конституційних прав щодо праці та її оплати, за наслідками збройної агресії РФ. Через військові дії відбуваються зміни в оплаті праці з причин відсутності працівників на робочих місцях у випадку евакуації або внаслідок відсутності роботи або коштів на оплату праці персоналу.

За цих обставин значно зростає значення релевантної інформації про розрахунки з оплати праці на підприємстві і відображення їх в обліку. Саме виняткова роль інформаційного забезпечення в процесах управління спричинює підвищену увагу до бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці як вагомого джерела інформації про фінансовий стан підприємства, а також результати його фінансово-господарської діяльності за звітний період.

Зміни, що відбуваються на сучасному етапі в бухгалтерському обліку України, обумовлюються вимогами, що ставляться до інформації, яку формує дана система, заінтересованими користувачами. Вплив бухгалтерської

фінансової звітності на ефективність прийняття рішень визначається тим, наскільки об'єктивно вона відповідає запитам цих користувачів.

Теоретичні та практичні аспекти відображення в обліку розрахунків з оплати праці знайшли висвітлення у наукових працях таких видатних вчених, як: М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, Б. Ф. Усач, В. М. Мурашко, В. О. Мец, А. А. Мазаракі, В. П. Завгородній та інші. Однак, недостатня теоретико-методична база для відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з оплати праці та практичні аспекти, що виникають у зв'язку із змінами правового поля, зумовили необхідність подальшого дослідження.

**Мета кваліфікаційної роботи** – обґрунтування теоретичних та методичних положень і формування практичних рекомендацій щодо удосконалення організації обліку і аудиту з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану.

Відповідно до поставленої мети у роботі виділено такі **завдання**:

- дослідити економічну сутність розрахунків з оплати праці та охарактеризувати значення їх обліку та аудиту в умовах воєнного стану;
- опрацювати нормативно-правову базу та спеціальну літературу з обліку та аудиту розрахунків з оплати праці, зокрема в умовах сучасних викликів;
- визначити вид господарської діяльності та надати організаційно-економічну характеристику ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА»;
- визначити особливості організації обліку та документування розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- дослідити аспекти бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці за міжнародними стандартами фінансової звітності;
- узагальнити напрями відображення інформації щодо розрахунків з оплати праці у фінансовій та податковій звітності підприємства;
- обґрунтувати методику аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві з урахуванням воєнного стану.



**Об'єкт дослідження** – процес бухгалтерського обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану з урахуванням аспектів господарської діяльності ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА».

**Предмет дослідження** – сукупність організаційних та теоретико-методичних засад обліку і аудиту з оплати праці на підприємстві.

**Методи дослідження:** абстрактно-логічний, монографічний, спостереження, статистичні методи дослідження (групування, визначення абсолютних та відносних величин), узагальнення та конкретизації, формалізації.

**Інформаційною базою дослідження** є наукові праці учених з теорії, методології й організації бухгалтерського обліку та аудиту розрахунків з оплати праці; чинне законодавство, нормативно-правові акти з питань оплати праці, Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку; МСФЗ; матеріали науково-практичних конференцій; інтернет-ресурси, первинні документи, фінансова та податкова звітність ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА».

**Практичне значення одержаних результатів.** Результати кваліфікаційної роботи рекомендується використовувати в практичній діяльності підприємства для удосконалення організації обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану.

**Структура, зміст та обсяг кваліфікаційної роботи.** Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст кваліфікаційної роботи розміщено на 71 сторінках друкованого тексту, у тому числі 14 таблиць, 15 рисунків та 11 додатків. Список використаних літературних джерел налічує 41 найменування подане на 5 сторінках.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ

### РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УМОВАХ

### ВОЄННОГО СТАНУ

#### 1.1. Розрахунки з оплати праці підприємства як об'єкт обліку і аудиту

Ефективне функціонування національної системи регулювання соціальних та економічних процесів є неможливим без покращення якісних характеристик добробуту населення, а разом з тим без стабільного обороту фінансово-розрахункових відносин в економіці країни. Система регулювання економікою держави матиме більшу оперативність у функціонуванні лише тоді, коли буде досконало досліджена сутність всіх складових економічного механізму, в тому числі проблематика ідентифікації, облікового відображення та аудиту розрахунків з оплати праці персоналу підприємства.

Для належного визначення стану економіки держави особливе значення має визначеність та наступне порівняння економічних показників, що характеризують наслідки господарської діяльності конкретного підприємства, окремих галузей національної економіки в цілому. В цьому контексті вагому роль відіграють розрахунки з оплати праці, тому що є невід'ємною частиною діяльності будь-якого суб'єкту господарювання.

На сучасному етапі розвитку бухгалтерської думки значної уваги набуває питання ідентифікації виплат працівникам, серед яких важливою, але не єдиною складовою виступає заробітна плата.

До того ж, частка оплати праці в грошових доходах домогосподарств з 2016 по 2022 р.р. перевищує 50% у структурі сукупних ресурсів домогосподарств, що підтверджує тезу про те, що майже 80% працездатного населення України отримує доходи виключно у вигляді заробітної плати.

Розвиток соціально-трудових відносин в значній мірі залежить від рівня розрахунків з оплати праці, удосконалення цих відносин. Політика доходів населення повинна ґрунтуватись на реальній вартості праці. Головним протиріччям є економічно не обґрунтована і соціально несправедлива занижена ціна праці робітників. Проблема удосконалення оплати праці є ключовою в системі соціально-економічних відносин держави.

Заробітна плата є однією з важливіших економічних категорій. Вона займає одне з основних місць серед сукупності актуальних проблем для суспільства та є об'єктом дослідження економічної науки та господарської практики впродовж багатьох сторічч. Особливо актуальною дана проблема є на сучасному етапі розвитку економіки у зв'язку із посиленням конкуренції, глобалізацією бізнесу, збільшенням підприємницьких ризиків через військовий стан в Україні, уникнення яких може забезпечити кваліфікований працівник.

Питанням дослідження сутності поняття «заробітна плата» та розрахунків з оплати праці у ринковій економіці присвячені роботи всесвітньо відомих економістів: Д. Рікардо, Дж. Кейнса, К. Маркса, Дж. С. Мілля, К.Р. Макконелла, А. Сміта. Серед українських науковців дослідження проблем облікового відображення операцій щодо розрахунків з оплати праці проводили такі вітчизняні вчені-економісти: Ф.Ф. Бутинець, А.В. Базилюк, Д.П. Богиня, А.С. Гальчинський, В.М. Данюк, О.Ф. Златопольський, М.Б. Ільченко, А.А. Калина, М.І. Карлін, А.М. Колот, Г.Т. Куліков, В.Д. Лагутін, В.М. Новиков. Історичний контекст становлення обліку заробітної плати розглядав Соколов Я. В. та ін.

Зважаючи на те, що основні права і обов'язки щодо організації розрахунків з оплати праці передано державою підприємствам, це вимагає застосування стандартів, диференційованих систем оплати праці й відповідних тарифних умов, які б забезпечували її ефективність.

Вирішенню окремих проблем, що виникають на тлі ринкових реформ у сфері обліку та аудиту розрахунків з оплати праці персоналу, сприятиме

розкриття теоретичних питань, пов'язаних з визначенням сутності та змісту понять «заробітна плата», «оплата праці», «винагорода персоналу», «виплати робітникам», а також розкриття взаємозв'язку цих понять з категорією «робоча сила».

Для визначення сутності поняття «заробітна плата» необхідно звернутись до особливостей визначення об'єкта продажу на ринку праці (рис. 1.1).

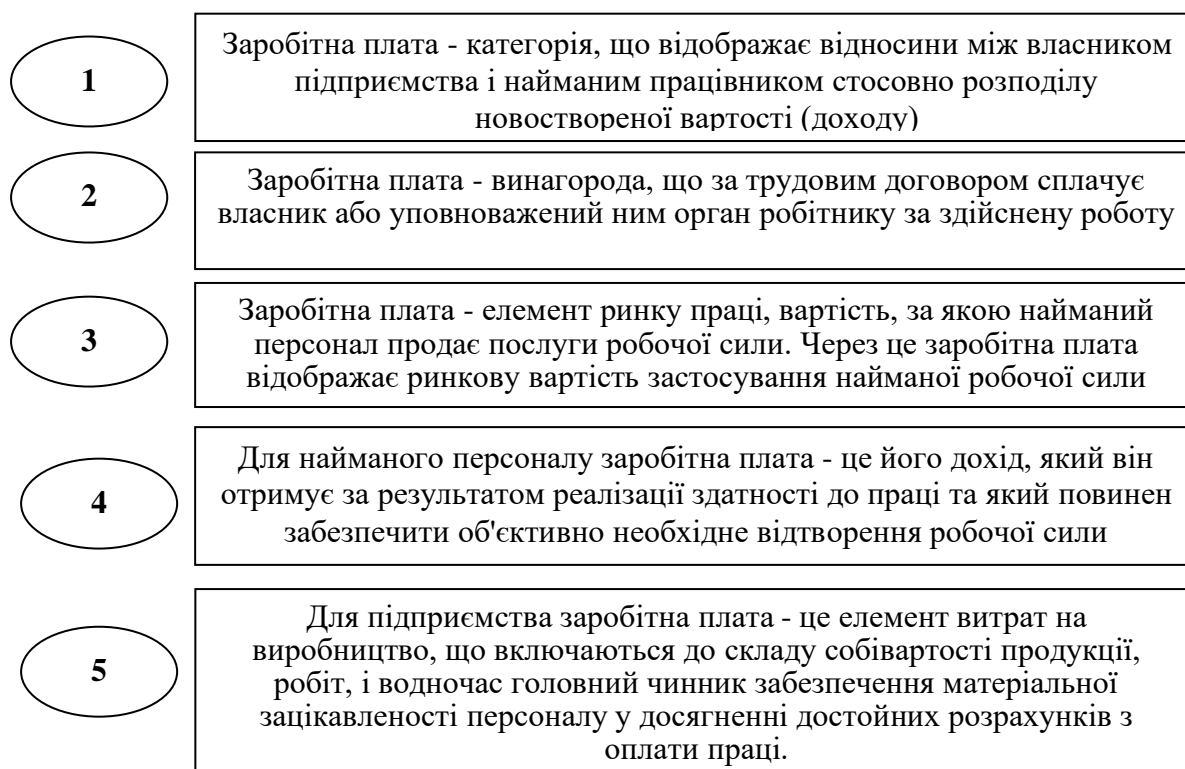


Рис. 1.1. Сутність заробітної плати

*Джерело: власна розробка на базі [24]*

Характеризують заробітну плату як ціну (вартість) робочої сили такі науковці-економісти, як С.Д. Анікєєв, Л.П. Владимірова, А.П. Єгоршин, Ю.П. Кокін, В.Д. Ракоті.

Група інших авторів, таких як: Г. Гендлер, А.Л. Жуков, Ю.М. Осіпов, А.І. Рофе, П. Самуельсон сутність заробітної плати пов'язують з ціною праці.

За сучасною неокласичною політичною економією заробітна плата – це ціна, яку платять за використання праці. Вказана теорія базується на теорії граничної продуктивності, яка вперше була проголошена американським економістом Дж. Б. Кларком.

На думку ряду авторів, терміни «ціна робочої сили», «ціна праці», «ціна трудових послуг» рівнозначні за своєю суттю. З цього приводу зазначається, що з точки зору економічного змісту поняття «робоча сила» і «трудова послуга» ідентичні: під ними розуміється здатність працівника до виконання певних видів робіт (у виді продукції чи послуги) [24].

Ґрунтуючись на вищевикладеному, ми підтримуємо думку тих авторів, які чітко розмежовують ці поняття і стверджують, що основу заробітної плати, а також розрахунків з оплати праці, становить ціна робочої сили, яка сформувалася на ринку праці, тобто до її споживання в результаті виробничого процесу. Вважаємо за необхідне чітко зазначити тісний взаємозв'язок, але не тотожність економічних категорій: «ціна робочої сили», «ціна праці», «заробітна плата».

Конвенція Міжнародної організації праці (МОП) № 95 від 1 липня 1949 р. визначає заробітну плату як «всяку винагороду працівнику чи всякий заробіток робітника, що обчислюються в грошах і затверджуються угодою або національним законодавством, які в силу письмового або усного договору найму роботодавець сплачує за роботу, яка або виконана, або має бути виконана, або за послуги, які або надані, або повинні бути надані» [12]. Відсутність у вітчизняній економічній теорії такого ґрунтового визначення замінюються різноманітністю поглядів та підходів щодо змістовного визначення категорії «заробітна плата».

Відносини між роботодавцем і найманим робітником щодо розрахунків з оплати праці відбуваються на двох рівнях: зовнішньому ринку праці при придбанні необхідної робочої сили, тобто до початку виробництва, і всередині організації – в процесі виробництва і за результатами праці. Такої позиції дотримуються В.В. Адамчук, Ю.П. Кокін, Р.Я. Подовалова, Р.А. Яковлєв та ін.

Підприємець, купуючи на ринку праці здатність робітника до праці (робочу силу), проводить розрахунки за вартість вироблених трудових послуг. На ринку праці робоча сила спочатку визначається вартістю робочої сили, величина якої формується під впливом двох факторів: вартості відтворення

робочої сили, яка залежить від величини прожиткового мінімуму, і співвідношення попиту і пропозиції на ринку праці.

У результаті переговорів між підприємцем і робітником формується ставка заробітної плати, що враховує крім двох вищеназваних факторів як мінімум два інших фактори: якісні характеристики працівника і можливості інвестицій роботодавця в людський капітал. На цьому етапі робоча сила виступає в якості потенційної. У процесі виробництва вона споживається працею (функціонуюча робоча сила) і втілюється в результати праці. Вважаємо за необхідне представити розрахунки з оплати праці на (рис.1.2).

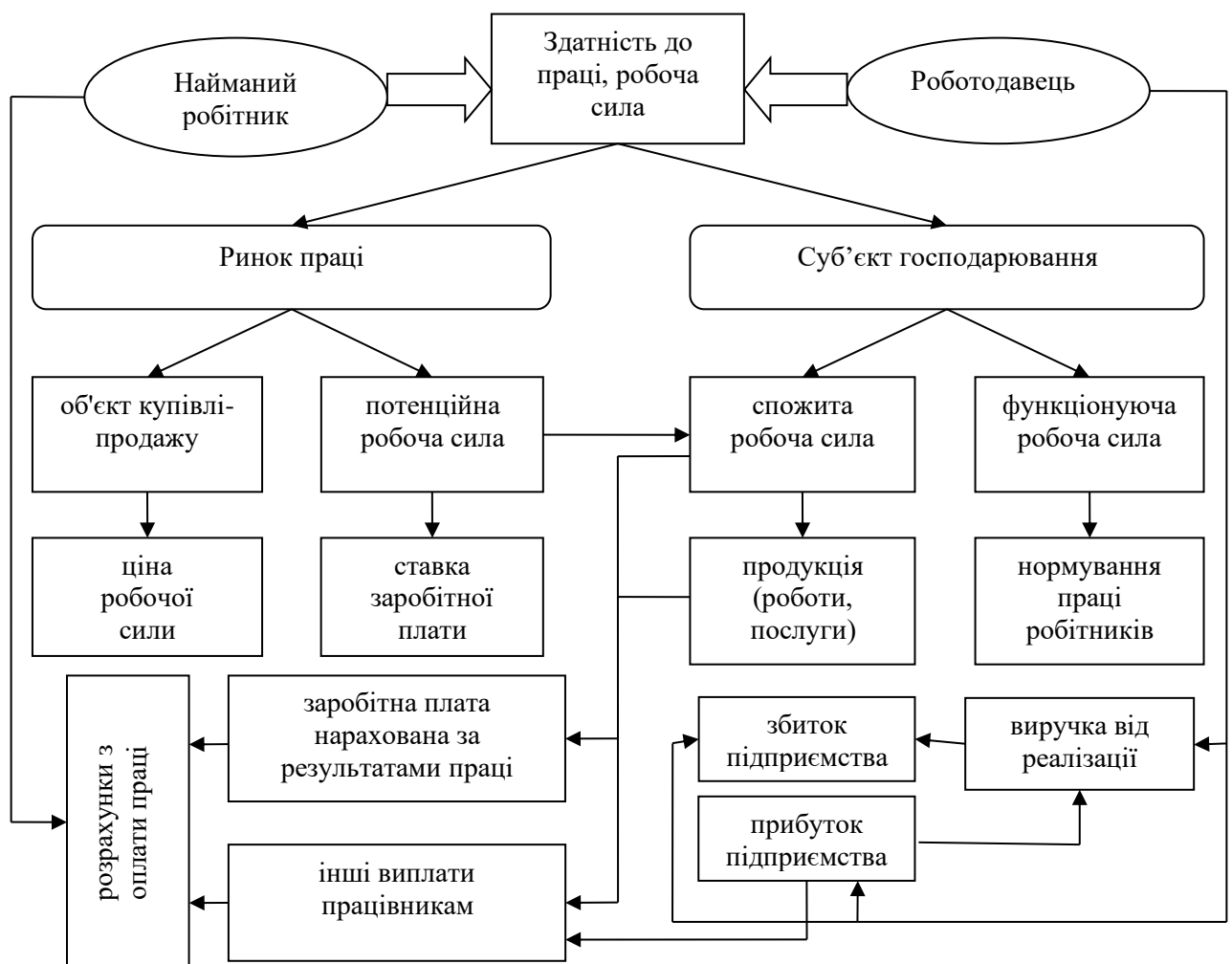


Рис. 1.2. Розрахунки з оплати праці між роботодавцем і працівниками

*Джерело: власна розробка на базі [24]*

Окремі науковці вважають неправомірним ототожнення понять «виплати» та «винагороди», оскільки під винагородами пропонують

ідентифікувати відшкодування робітнику втрачених зусиль під час виконання ним посадових обов'язків [6].

Заробітна плата є однією з найскладніших економічних категорій і елементів системи господарювання. У ній знаходять відображення взаємодія різних носіїв економічних відносин, інтереси виробництва і розподілу, ступінь розвитку продуктивних сил, та інші аспекти існування суспільства. В сучасній ринковій економіці, яка заснована на багатоваріантності форм власності, результат роботи є різновидом товару.

Заробітна плата в ринковій економіці - це виплачувана за виконану роботу сума коштів, в основі визначення якої лежить ціна праці. Заробітна плата, відповідно до основних законів ринкової економіки, формується під впливом насамперед попиту і пропозиції на ринку праці. Однак, в соціально орієнтованій економіці змішаного типу, незважаючи на дію закону попиту і пропозиції, рівень заробітної плати повинен забезпечувати задовільний рівень існування працівника і членів його сім'ї.

Проте в сучасних умовах становлення ринку в Україні заробітна плата забезпечує не більш як 20% відтворення робочої сили, що не відшкодовує навіть прямих витрат праці і не викликає зацікавленості в переорієнтації робочої сили на пріоритетні сфери діяльності. Заробітна нині виконує функції, які представлені на (рис. 1.3).

Заробітна плата виконує такі функції: збереження зайнятості, запобігання безробіттю шляхом заниження заробітної плати. Зазначене обумовлюється тим, що роботодавець може маніпулювати своїми витратами на оплату праці, і тим самим наймати на роботу менш кваліфікованих працівників і платити їм нижчу заробітну плату.

В умовах ринкової економіки змінився характер трудових договорів, коли активну роль стали виконувати обидва їх суб'єкти на паритетних засадах, що вимагає зміцнення правового поля діяльності роботодавця і працівника.

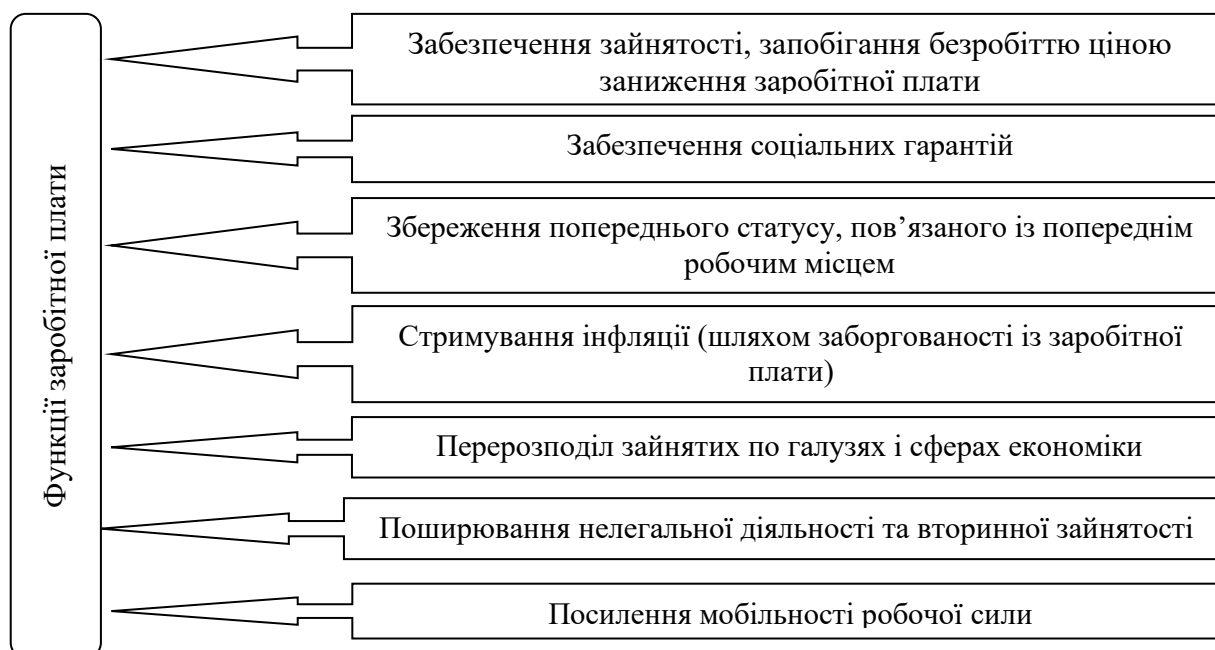


Рис. 1.3. Функції заробітної плати

*Джерело: власна розробка на базі [24]*

Заробітна плата втрачає свою стимулюючу функцію, якщо не орієнтується на продуктивність, зберігається прямий взаємозв'язок величини продуктивності з функціональними показниками роботи працівників та їх кваліфікаційними особливостями. За невиконання цієї умови, фіксовані оклади та єдина тарифна сітка гальмують розвиток виробництва, а різні доплати, премії і надбавки втрачають стимулюючу функцію і стають звичайною надбавкою до посадових окладів, не пов'язуючи її з результатом праці.

Одним із найбільш ефективних рішень при цьому є побудова системи оплати праці, яка включає так звану «понад тарифну» частину, розраховану на основі показників продуктивності.

Якщо говорити про спрямованість функцій, то всі вони можуть бути віднесені до найманого працівника. При розгляді джерела реалізації цих функцій виходять дещо інші взаємозв'язки: відтворювальну і стимулюючу функції представлятимуть роботодавці і профспілки, а в окремих випадках і держава; регулюючу функцію реалізує не тільки держава, але і роботодавці з профспілками. У цю сукупність можна включити і соціальну функцію, яку реалізують профспілки, держава, а в окремих випадках - роботодавці.



Дослідження оплати праці для потреб бухгалтерського обліку, аналізу і контролю засновано на економічній теорії та економічних законах:

- законі вартості;
- законі відшкодування витрат на відновлення робочої сили.

Спираючись на вказані закони можливо визначити основні принципи організації оплати праці в умовах ринкової економіки (табл. 1.1).

*Таблиця 1.1*

**Принципи організації заробітної плати та регулювання  
розрахунків з оплати праці в ринкових умовах господарювання [24]**

№	Принцип	Сутність принципу
1	2	3
1	Встановлення заробітної плати на підставі ціни праці	Якщо в умовах адміністративно-планової економіки заробітна плата встановлювалася централізовано, то в ринковій економіці вагомому роль відіграє ринок праці з законом попиту і пропозиції. За наявності соціально-орієнтованої економіки істотну дію на формування ринку праці, ціни праці, забезпечує держава.
2	Принцип гарантування рівня заробітної плати	Робітнику при виконанні ним норми праці незалежно від результатів діяльності підприємства. В умовах ринкової економіки працівник не повинен нести відповідальність за результати діяльності всього підприємства і, отже, не може відповідати заробітною платою за збиткову роботу підприємства. Тому важливо, щоб основна заробітна плата гарантувалася робітнику незалежно від результатів діяльності підприємства.
3	Принцип диференціації заробітної плати	Зважаючи на кількість і якість праці, умови соціальної справедливості в ринковій економіки розрив в окладах, тарифних ставках і заробітній платі між керівним складом і працівниками буває необґрунтовано великим, що формує соціальну напруженість у суспільстві і організації. Також неприйнятним є і великий розрив в заробітній платі між робітниками різних підприємств, галузей, регіонів. Отже, важливо забезпечити актуальну диференціацію розрахунків щодо оплати праці, без значних відмінностей в оплаті різноманітних категорій робітників.

## Продовження табл. 1.1

№	Принцип	Сутність принципу
4	Принцип взаємозв'язку динаміки визначеної заробітної плати із зміною продуктивності праці робітника.	Розміри, динаміка і періодичність зростання реальної заробітної плати в різних країнах різні і визначаються рівнем, темпами росту і зміною структури валового внутрішнього продукту. У кризові періоди розвитку економіки при розподілі новоствореної вартості реальна заробітна плата може тимчасово знижуватися, що підтверджується досвідом окремих держав.
5	Принцип забезпечення зацікавленості робітників у досягненні істотних індивідуальних та колективних результатів праці.	В умовах ринкової економіки створюється підґрунтя для формування такої системи стимулювання, яка б забезпечувала зацікавленість персоналу в індивідуальних і колективних результатах праці. У створенні ефективної системи стимулювання зацікавлені роботодавці і найманий робітники

*Джерело: власна розробка*

Визначаючи взаємозв'язок між доходом робітника і результативністю виробництва, науковці виділяють такі рівні оцінки результатів: залежність розміру заробітної плати працівника від його кваліфікації, професіонального досвіду, трудового вкладу; залежність заробітної плати працівника і фонду оплати праці підприємства від результатів діяльності суб'єкта господарювання; залежність розміру заробітної плати персоналу від макроекономічних показників, таких як ВВП, національний дохід тощо.

В Україні виплати працівникам регламентує НП(С)БО 26 [22], згідно з яким виплати працівникам включають в себе поточні виплати, зокрема заробітну плату, виплати при звільненні, також виплати по закінченні трудової діяльності, виплати персоналу інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати (рис. 1.4).

Найбільш важливі зміни в методології бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці пов'язані з новим підходом до класифікації витрат підприємств згідно НП(С)БО 26. Крім того, на даний період підприємства мають більше самостійності у виборі прийомів та напрямків власної облікової політики. Окремі напрямки вибраної підприємствами облікової політики безпосередньо впливають на порядок обліку оплати праці.

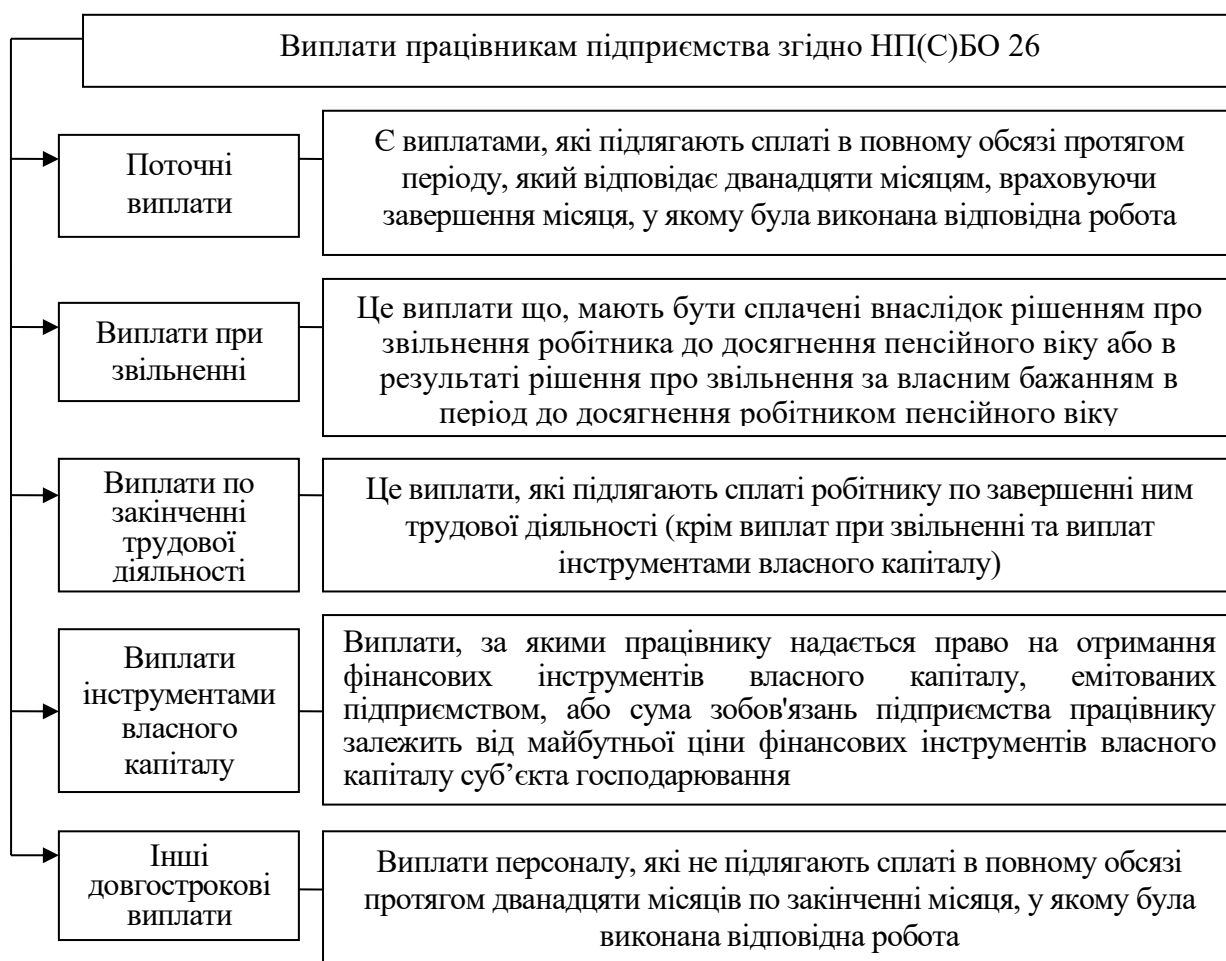


Рис. 1.4. Виплати персоналу згідно НП(С)БО 26 [22]

*Джерело: власна розробка*

Протягом останнього часу відбулися значні зміни в системі бухгалтерського обліку в Україні спрямовані на її гармонізацію з міжнародними стандартами, а також на імплементацію МСФЗ в облікову практику суб'єктів господарювання нашої країни.

Суб'єкти господарювання країн ЄС розрахунки з працівниками обліковують враховуючи МСБО (IAS) 19 «Виплати працівникам», що схематично наведено на (рис. 1.5).

Цей стандарт враховує наступне:

- зобов'язання, якщо робітник надав послугу (виконав роботу) в обмін на оплату праці, яка буде сплачена в майбутньому;
- витрати, якщо підприємство споживає економічну вигоду, що виникає в результаті послуги, наданої персоналом в обмін на оплату [16].

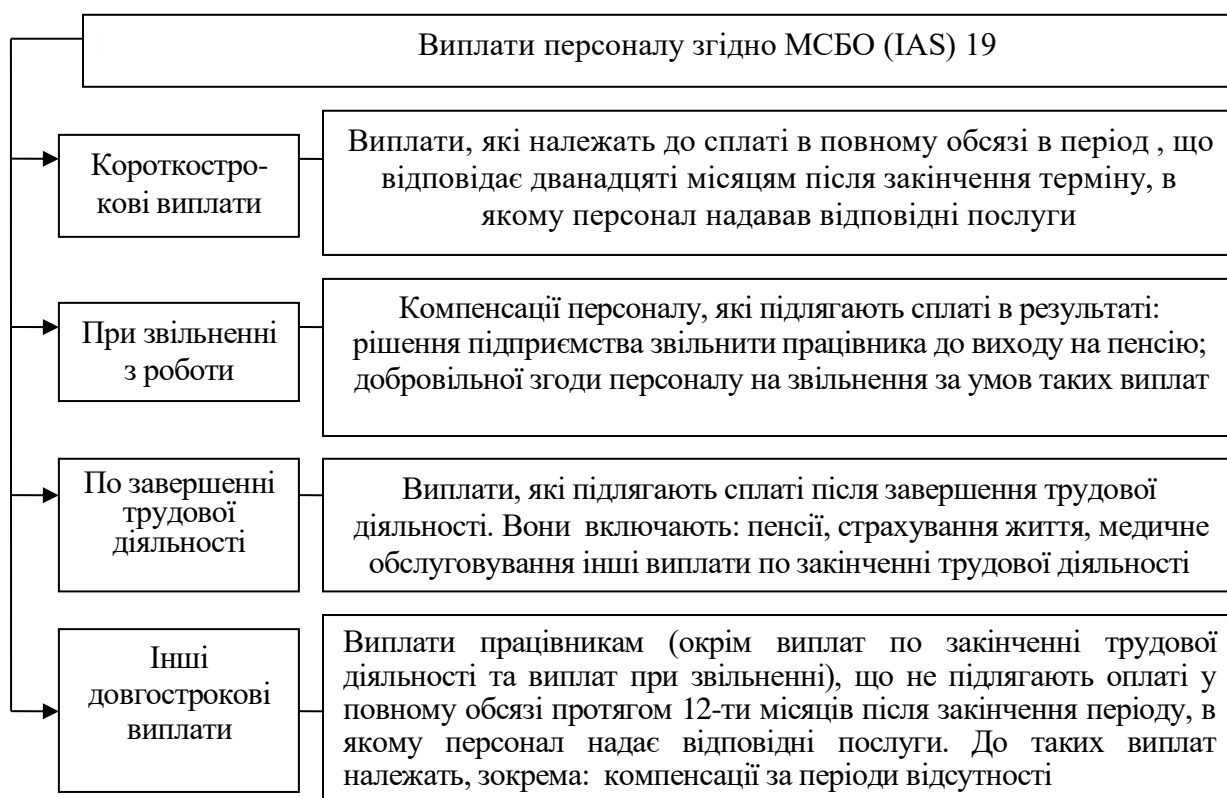


Рис. 1.5. Виплати персоналу згідно МСБО (IAS) 19

*Джерело: власна розробка на базі [16]*

Отже, МСБО (IAS)19 розглядає трудову діяльність персоналу як надані ним послуги, за які вони отримують розрахунки з оплати праці (компенсацію). Слід зауважити, що в контексті даного стандарту керівник підприємства та інший управлінський склад також ідентифікуються як працівники.

Результати праці персоналу виступають є основним джерелом прибутків суб'єкта господарювання і обумовлюють здійснення аудиту щодо розрахунків з оплати праці на підприємстві. Вони застосовуються в якості дієвих важелів управління економікою України.

Розкриття теоретико-прикладних засад розрахунків з оплати праці створює теоретичну основу для розгляду механізму їх регулювання, який включає в себе ринкову саморегуляцію виходячи з дії закону попиту і пропозиції, застосування системи соціального партнерства та забезпечення заходів державного впливу.

## **1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану**

Одним із основних факторів, що впливають на продуктивну діяльність та конкурентоспроможність підприємства, виступають розрахунки з оплати праці персоналу. Для суб'єкта господарювання заробітна плата виступає однією з найбільш суттєвих статей витрат. Організація розрахунків з оплати праці на підприємстві цікавить не тільки бухгалтера, аудитора та роботодавця, але і самого робітника, і державні контролюючі органи. Саме тому питання організації розрахунків з оплати праці є важливим і потребує постійних удосконалень, особливо в умовах військового стану.

Прийняті законодавчі акти, що діють на території України, направлені на те, щоб суб'єкти підприємницької діяльності мали однакові умови для її здійснення, незалежно від організаційних форм та форм власності підприємств, мали однакові права, а також в однаковій мірі відповідали за результати своєї діяльності. Організація оплати праці в Україні здійснюється згідно з чинними нормативно-правовими актами; генеральною угодою на державному рівні; галузевими та регіональними угодами; колективними договорами; трудовими договорами; іншими внутрішніми нормативними документами підприємств.

Зауважимо, що 15.03.2022 р. № 2136-ІХ був затверджений закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» [36], яким було визначено особливості трудових відносин робітників усіх суб'єктів господарювання незалежно від форм власності, галузевої приналежності тощо. Вказаний закон діє на період воєнного стану, визначеного законом України «Про правовий режим воєнного стану» від 12.05.2015 р. № 389-VIII [37].

В умовах воєнного стану в Україні по стримуванню збройної агресії РФ застосовуються пільги щодо оподаткування військовим збором грошового забезпечення військовослужбовців, які безпосередньо беруть участь у бойових

діях. Отже, 17.03.2023 р. Постановою КМУ від 17.03.2023 р. № 244 [31] були внесені відповідні зміни до Постанови КМУ від 30.12.2015 р. № 1161.

При здійсненні бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві, зокрема в умовах воєнного стану, важливим є встановлення факту дотримання підприємствами наступних нормативно-правових актів (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

**Характеристика нормативно-правової бази з обліку та аудиту  
розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану**

№ з/п	Нормативний документ	Короткий зміст	Застосування під час здійснення обліку та аудиту
1	2	3	4
1	Конституція (основний закон) України прийнятий ВР України від 26.06.1996 № 254к/96-вр	Окреслює права та обов'язки органів управління, суб'єктів підприємницької діяльності і громадян України	Забезпечення діяльності підприємства зокрема щодо розрахунків за виплатами працівникам та визнання витрат суб'єктів підприємницької діяльності
2	Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII	Визначає основні аспекти трудових правовідносин, в тому числі регулює організацію розрахунків з оплати праці	Сприяє формуванню достовірної інформації щодо виплат працівникам підприємства в системі бухгалтерського обліку
3	Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV	Формулює основні засади державного регламентування господарської діяльності підприємств	Забезпечує відображення фактів господарської діяльності підприємства в системі обліку і аудиту
4	Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV	Окреслює основні засади фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємництва	Регламентує відносини щодо здійснення господарської діяльності між суб'єктами підприємництва
5	Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV	Визначає напрями побудови податкової системи, зокрема в частині розрахунків з оплати праці	Сприяє достовірному відображенню в обліку та звітності зобов'язань щодо розрахунків з оплати праці
6	Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР	Визначає економічні та правові засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами	Окреслює сферу державного і договірної регулювання розрахунків з оплати праці і спрямований на забезпечення важливих функцій заробітної плати

## Продовження табл. 1.2

1	2	3	4
7	Про колективні договори і угоди: Закон України від 01.07.1993 № 3356-ХІІ	Формулює правові засади укладення та виконання колективних договорів і угод з метою сприяння регулюванню трудових відносин та соціально-економічних інтересів працівників і роботодавців	Забезпечує формування достовірної інформації щодо розроблення, укладання та виконання трудових договорів з урахуванням соціально-економічних аспектів
8	Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 № 2136-ІХ	Окреслює порядок організації трудових відносин на підприємстві в умовах воєнного стану, розкриває порядок зміни умов щодо оплати праці	Формулює аспекти організації на підприємстві бухгалтерського обліку та аудиту розрахунків з персоналом з оплати праці та їх особливості в період воєнного стану
9	Про правовий режим воєнного стану: Закон України від 12.05.2015 № 389-VІІІ	Характеризує аспекти введення та скасування воєнного стану в державі, а також діяльність органів влади в таких умовах тощо	Визначає особливості організації розрахунків з працівниками на підприємстві та правове підґрунтя введення воєнного стану
10	Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 № 505/96 - ВР	Встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності	Забезпечує зміцнення здоров'я, а також для задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку працівників
11	Про охорону праці: Закон України від 14.10.1992 № 2694-ХІІ	Визначає основні положення щодо реалізації конституційного права громадян про охорону їхнього життя і здоров'я в процесі трудової діяльності	Регулює відносини між власником підприємства, установи і організації або уповноваженим ним органом і працівником з питань безпеки праці тощо
12	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999 № 996-ХІV	Формулює основні вимоги щодо надання інформації про активи, зобов'язання і капітал суб'єктів господарювання	Окреслює особливості визнання та оцінки розрахунків з оплати праці на підприємств. Зазначає особливості формування зобов'язань з оплати праці
13	Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464- VІ	Регламентує інформаційне та правове забезпечення єдиного соціального внеску, його величину та умови застосування, а також порядок сплати суб'єктами господарювання	Визначає основні засади відображення єдиного соціального внеску в системі бухгалтерського обліку суб'єктів підприємництва та аспекти контролю розрахунків за цим внеском

## Продовження табл. 1.2

1	2	3	4
14	Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни: Закон України від 03.03.2022 № 2115-IX	Окреслює особливості формування і подання фінансової звітності суб'єктами господарювання в умовах воєнного стану. Визначає правові засади підприємств у випадку не подання фінансової звітності у встановлені терміни	Визначає дії бухгалтера у випадку відсутності умов для формування та подання фінансової звітності підприємства. Розкриває юридичні наслідки в разі не подання або невчасного подання фінансової звітності підприємством
15	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73	Проголошує основні засади фінансової звітності, визначає мету, склад, а також основні вимоги до визнання основних її елементів, а також їх розкриття	Окреслює основні вимоги до складання форм фінансової звітності суб'єктів підприємницької діяльності, зокрема інформації щодо виплат працівникам підприємства
16	НП(С)БО 11 «Зобов'язання»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20	Формулює методологічні підходи щодо відображення в системі бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємств інформації про зобов'язання (поточні та довгострокові), зокрема в частині виплат працівникам	Визначає основні методологічні засади відображення в обліку і звітності суб'єктів господарювання інформації щодо зобов'язань, зокрема які стосуються виплат працівникам підприємства
17	НП(С)БО 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318	Формулює методологічні підходи формування в системі бухгалтерського обліку інформації про витрати, зокрема на виплати працівникам	Регулює достовірність облікової інформації в частині формування витрат підприємства, зокрема на виплати працівникам
18	НП(С)БО 26 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 601	Проголошує методологічні основи формування в обліку економічної інформації щодо розрахунків з оплати праці та розкриває поточні і довгострокові виплати	Визначає види виплат працівникам, зобов'язання щодо розрахунків з оплати праці та особливості їх оцінки та визнання в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності

*Джерело: власна розробка*

Зауважимо, що відповідно до Закону України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» сторони трудових відносин за погодженням можуть визначати форму трудового договору [36].



У період воєнного стану випробувальний термін встановлений підприємством під час прийняття на роботу може стосуватися будь-яких категорій персоналу.

Для уникнення кадрового дефіциту, у зв'язку з відсутністю працівників, які були змушені евакуюватися на інші території тощо, роботодавці мають право заключати строкові трудові договори з новими робітниками для виконання відповідної роботи.

Розрахунки з оплати праці повинні забезпечуватися з боку роботодавця в повному обсязі і у відповідні строки. У випадку ведення військових дій або в інших аналогічних випадках непереборної сили роботодавець звільняється від відповідальності за несвоєчасне проведення розрахунків з оплати праці.

Строк виплати заробітної плати, внаслідок наведеного, може бути відтермінований до того часу, коли діяльність підприємства буде відновлена за більш сприятливих умов.

У період воєнного стану деякі положення колективного договору можуть бути припинені за рішенням роботодавця. Нормальна тривалість робочих годин в умовах воєнного стану може бути збільшена до рівня 60 годин на тиждень для робітників, які працюють на об'єктах критичної інфраструктури. Для персоналу, якій виконує обов'язки на об'єктах критичної інфраструктури, та кому згідно до законодавчих вимог встановлена скорочена тривалість роботи, у період воєнного стану тривалість роботи не повинні перевищувати 40 годин протягом тижня [36].

Зробивши аналіз нормативно-правової бази з питань бухгалтерського обліку та аудиту розрахунків з оплати праці (в умовах воєнного стану) можна відзначити, що на даний період ці аспекти досить ґрунтовно висвітлені у законодавчих джерелах.

Згідно Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», встановлено загальний порядок відображення у фінансовій звітності підприємств і організацій розрахунків з оплати праці [19]. Порядок оподаткування поточних і довгострокових виплат

працівникам регламентується Податковим кодексом України прийнятим ВР України 02.12.10 № 2755 – VI [25].

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» із змінами та доповненнями формулює методологічні засади відображення в бухгалтерському обліку та звітності інформації про поточні та довгострокові зобов'язання, зокрема щодо розрахунків з оплати праці [20].

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організації, зі змінами та доповненнями визначає особливості застосування рахунків для обліку розрахунків з оплати праці [9].

Недоліком цих нормативних актів є те, що до їх змісту вносяться багаточисленні зміни та доповнення, які вимагають від облікових працівників витрачання додаткового робочого часу і зусиль для ретельного аналізу нормативно-правової бази.

Щодо спеціальної економічної літератури, то на даний період обліку, а аудиту розрахунків з оплати праці приділяється особлива увага з боку вітчизняних та іноземних авторів. Про це свідчать численні наукові статті спеціалізованих періодичних видань з економіки, підручники, монографічні праці та навчальні посібники.

В умовах ринкової економіки змінився характер трудових договорів, коли активну роль стали виконувати обидва їх суб'єкти на паритетних засадах, що вимагає зміцнення правового поля діяльності роботодавця і працівника. Визначення розрахунків з оплати праці персоналу здатне впливати на об'єм і структуру грошової маси, платіжного обороту, швидкість обігу коштів суб'єкта господарювання.

Аналіз спеціальної наукової літератури свідчить, що питання щодо розрахунків з оплати праці – пріоритетний напрямок багатьох досліджень Д.П. Богині, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, О.А. Грішнєвої, К.В. Безверхого, П.С. Безруких, О.М. Головащенко, А.А. Єфремова, В.М. Костюченко, Т.Н. Малькова, Н.М. Малюги, М.Ю. Медведєва, В.В. Сопка та інших.

Опираючись на результати попередніх наукових досліджень та рекомендації, можна виробити чітку методику бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці. А це в свою чергу, має теоретичне та прикладне значення для аналізу та аудиту даних об'єктів бухгалтерського обліку. Як результат – регулювання обліку розрахунків з оплати праці.

Виявлення нагальних проблем, пов'язаних з обліком розрахунків з оплати праці на підприємстві (в умовах військового стану), обґрунтування перспектив розвитку бухгалтерського обліку, розробка методичних підходів і надання практичних рекомендацій щодо вдосконалення наявних методик обліку розрахунків з оплати праці знаходить своє відображення у публікаціях вітчизняних та іноземних науковців.

Трансформація економічної системи України до ринкових відносин призвела до лібералізації форм і методів ведення бухгалтерського обліку. У зв'язку з цим підприємства та організації отримали більше коло альтернатив в організації облікового процесу розрахунків з оплати праці, які повинні відображатися в обліковій політиці суб'єктів господарювання.

Необхідність формування облікової політики на підприємствах виникає в двох випадках:

- 1) законодавством передбачено декілька варіантів способів ведення бухгалтерського обліку, і підприємство вибирає один з них;
- 2) законодавча регламентація відображення в бухгалтерському обліку тих чи інших господарських операцій не розроблена, підприємство самостійно розробляє способи ведення обліку [23].

Так, але потрібно враховувати також і те, що необхідність формування облікової політики на підприємстві зумовлена, насамперед, особливостями його діяльності, які не можуть бути відображені з достатньою повнотою в жодному нормативному документі внаслідок їх специфічності, хоч у цілому бухгалтерський облік на кожному підприємстві ґрунтується на відповідному нормативно-правовому забезпеченні – законах і підзаконних, актах (положеннях, інструкціях, директивах, рекомендаціях, наказах тощо), які

безпосередньо регулюють організацію бухгалтерського обліку і звітності, а також вимогах господарського і цивільного права.

Разом з цим, автори Раманчук К.В. та Шиманська К.В. у праці «Формування та розкриття інформації про виплати працівникам за МСФЗ та П(С)БО» зазначають, що в частині облікового відображення виплат працівникам залишаються невирішеними низка питань, зокрема [39]:

- відсутність у вітчизняній практиці бухгалтерського обліку дієвих інструментів вартісного вимірювання довгострокових виплат персоналу, в тому числі за програмами недержавного пенсійного страхування, що пов'язане з нерозвиненістю актуарних розрахунків в Україні;

- розмитість норм НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» щодо короткострокових виплат працівникам, що не дозволяє сформувати достовірну інформацію про вказаний об'єкт у фінансовій звітності підприємства тощо.

Не всі форми звітності, які опрацьовуються суб'єктами господарювання містять аналітичні показники щодо структури та стану розрахунків з оплати праці, зокрема це стосується фінансової звітності. Тому науковець Безверхий К.В. запропонував розширити панель показників форми 5 «Примітки до річної фінансової звітності» показниками щодо визначення структури виплат персоналу за категоріями працівників та видами виплат [2].

Порівнюючи національні і міжнародні облікові стандарти провідний науковець С.Ф. Голов у монографії «Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку» стверджує, що ступінь невідповідності МСБО 19 «Виплати працівникам» та НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» є помірною [3, с. 204].

Цю думку поділяє І.В. Жовнер, який у своїй праці «Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами» зазначає, що вищенаведені облікові стандарти майже не мають відмінностей [7, с. 336].

Автори Т. Микитенко та І. Петровська у праці «Семантичні аспекти заробітної плати в податковому законодавстві» аналізують аспекти пов'язані з

виплатами працівникам, які стимулюють підприємницькі структури ухилятися від сплати податків, шляхом мінімізації витрат на оплату праці, що призводить до виплати заробітної плати «у конвертах» та роботи без оформлення трудових відносин і сприяє тінізації національної економіки [18, с. 25].

Українські експерти зазначають: майже 140 млрд. грн виплачуються у «конвертах», при цьому не оподатковуються близько 50 млрд. грн.

Отже, бухгалтерський облік та аудит розрахунків з оплати праці – запорука для ефективної діяльності та розвитку суб'єктів підприємництва. Важливими об'єктами аудиту за сучасних умов залишаються розрахунки з оплати праці. Механізмом, який регулює усі процеси, пов'язані з виплатами працівникам є облікова політика підприємства.

Саме тому належна організація бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці (в умовах воєнного стану) має важливе значення, оскільки сприяє упорядкуванню інформації, прозорості та достовірності даних господарських операцій, зокрема за борговими зобов'язаннями із робітниками підприємства.

### **1.3. Організація та задачі обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА»**

ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» здійснює власну господарську діяльність у відповідності до нової редакції Статуту підприємства (Додаток А), затвердженого рішенням Загальних зборів учасників та оформлено протоколом № 25/07/2019 від 25.07.2019 р.

Товариство створене та здійснює фінансово-господарську діяльність у відповідності до Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, Законів України «Про Товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» та «Про зовнішньоекономічну діяльність», «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та вказаного Статуту.

Товариство створене на невизначений час. Ідентифікаційний код 36694398.

Повна назва: Товариство з обмеженою відповідальністю «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА».

Скорочене найменування: ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА».

Учасники Товариства несуть ризик збитків, пов'язаних з його господарською діяльністю, у межах вартості своїх вкладів. Учасники Товариства не відповідають за його зобов'язаннями.

Основною метою господарської діяльності ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» є отримання прибутку та реалізація на підґрунті одержаного прибутку економічних та соціальних інтересів учасників та персоналу Товариства від проведення аудиторської діяльності, організації підприємницької діяльності, розвитку економічного, науково-технічного та інших видів співробітництва з підприємствами України та інших держав з метою методичного та організаційного забезпечення аудиту, практичного виконання аудиторських перевірок, а також задоволення потреб суспільства в аудиті (аудиторських послугах).

Від економічної діяльності Товариства з обмеженою відповідальністю «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» за КВЕД 69.20 Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування.

Предметом діяльності ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» виступає виконання завдань з впевненості:

- 1) Аудит фінансової звітності.
- 2) Огляд фінансової консолідованої звітності.
- 3) Виконання завдань з іншого надання впевненості: оцінка (перевірка) ефективності системи внутрішнього контролю (аудиту); оцінка (перевірка) ефективності використання виробничих потужностей; оцінка (перевірка) ефективності системи матеріального стимулювання та оплати праці; оцінка (перевірка) ефективності; оцінка (перевірка) ефективності систем управління персоналом тощо.

4) Інші професійні послуги, що надаються відповідно до міжнародних стандартів аудиту.

5) Аудиторська діяльність.

Загальна структура Товариства: характеризується взаємозв'язками і співвідношеннями між його підрозділами за розміром зайнятих площ та чисельністю працівників.

Управління ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЪГ УКРАЇНА» згідно статутних вимог (Додаток А) здійснюють наступні ланки, представлені на (рис. 1.6).



Рис. 1.6. Структура управління ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЪГ УКРАЇНА»

*Джерело: власна розробка*

Характеризуючи Товариство з обмеженою відповідальністю «КРОУ ЕРФОЛЪГ УКРАЇНА» необхідно зазначити, що підприємство складає фінансову звітність відповідно до вимог НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [21].

Керівник підприємства Богданова О.С. також виконує функції головного бухгалтера, що дозволяється при організації обліку для підприємств малого бізнесу.

Для суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності національними положеннями (стандартами) встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати 1-м, 2-м (Додатки В, Д). Форми фінансової звітності підприємств (крім банків) і порядок їх заповнення встановлюються Міністерством фінансів України за погодженням з Державною службою статистики України.

Підприємства малого і середнього бізнесу відіграють все більш помітну роль в економічному та суспільному житті сучасного суспільства. Вони об'єктивно існують і розвиваються як відносно самостійний сектор ринкової економіки і мають велике соціально-економічне значення, так як забезпечують соціальну і політичну стабільність, здатні пом'якшувати наслідки структурних змін, швидше адаптуються до швидкоплинних потреб ринку і вносять значний вклад в розвиток регіонів.

Малий бізнес є найчисленнішу категорію підприємців, які за своїм рівнем життя і соціальному положенню відносяться до більшості населення, одночасно будучи виробниками та споживачами різного роду товарів, робіт і послуг. У межах малого бізнесу створюється і використовується основна маса ресурсів, які зумовлюють розвиток великого і середнього бізнесу [17].

В рамках реалізації заходів державної підтримки підприємств малого і середнього бізнесу проводилися численні дослідження, які виявили значну тенденцію зростання. Проте, існують деякі фактори, що перешкоджають їх розвитку. До них можна віднести: надмірний контроль за господарською діяльністю підприємства; відсутність чіткої координації структур підтримки підприємств малого і середнього бізнесу; недосконале інформаційне забезпечення; складності у вирішенні фінансово-кредитних питань; відсутність належної підтримки з боку державних структур; недосконалість нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку, звітності та оподаткування.

Для оцінки фінансового стану ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» проаналізуємо основні показники фінансово – господарської діяльності подані у (Додатку Е).

З даних економічних показників бачимо, що чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшився на 23478,5 тис. грн. у відсотках це становить 77,73 %, у 2022 році порівняно з 2021 роком дохід збільшився на 2836,3 тис. грн. у відсотках на 5,57%. Відмітимо, що дані зміни зумовлені змінами обсягу чистого доходу



ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» від реалізації послуг і виконаних робіт у сфері бухгалтерського обліку й аудиту, консультування з питань оподаткування.

Собівартість реалізованої продукції ( товарів, робіт, послуг) у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшилася на 23733,8 тис. грн. у відсотках це становить 84,55 %, у 2022 році порівняно з 2021 роком собівартість збільшилась на 3008,5 тис. грн. у відсотках на 6,17 %. Дані зміни в основному відбулися за рахунок зростання витрат на оплату праці, адже кількість робітників підприємства збільшилася. Це своєю чергою, зумовило зростання витрат на соціальні заходи (нарахування ЄСВ на виплати працівникам).

Валовий прибуток у 2022 році порівняно з 2020 роком зменшився на 255,3 тис. грн. у відсотках це становить 11,96 %, а році порівняно з 2021 роком валовий прибуток зменшився на 202,2 тис. грн. у відсотках на 9,71 % . На даний показник вплинули чистий дохід від реалізації та собівартість реалізованих робіт і послуг.

Загалом слід відмітити, що найбільша сума чистого доходу від реалізації товарів була у 2022 році порівняно з 2020 – 2021 роками. Цьому сприяв гарний менеджмент. Також на зміну цього показника вплинули підвищення кваліфікації і продуктивності праці персоналу, удосконалення організації праці і більш ефективного використання трудових ресурсів ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА».

Інші операційні доходи у 2022 році порівняно з 2020 роком зменшилися на 661,7 тис. грн., або на 62,35 %, а порівняно з 2021 роком дохід збільшився на 331,1 тис. грн.

Інші операційні витрати у 2022 році порівняно з 2020 роком зменшилися на 1486,6 тис. грн. у відсотках це становить 55,43 %, у 2022 році порівняно з 2021 роком ці витрати зменшилися на 936,6 тис. грн. у відсотках на 43,93 %.

Фінансові результати від операційної діяльності (прибуток) у 2022 році порівняно з 2020 роком зріс на 569,6 тис. грн. у відсотках це становить 110,73%, а порівняно з 2021 р. аналогічний показник зріс на 1065,5 тис. грн.

або більш ніж у 57 разів. Фінансові результати від операційної діяльності залежать від отриманих операційних доходів та операційних витрат підприємства.

Протягом періоду дослідження на підприємстві не спостерігалися інші доходи та інші витрати, а тому фінансовий результат від операційної діяльності дорівнював фінансовому результату до оподаткування.

Чистий прибуток у 2022 році порівняно з 2021 роком збільшився на 466,5 тис. грн. у відсотках це становить 110,6 %, у 2022 році порівняно з 2021 роком збільшився на 873,8 тис. грн., або більш ніж у 60 разів. Величина чистого прибутку залежить від фінансового результату до оподаткування та сплати податку на прибуток.

Зазначимо, що рівень рентабельності у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшився на 0,3 %, а порівняно з 2021 р. збільшився на 1,67 %. Даний показник характеризує прибутковість підприємства і є підстави стверджувати, що керівництву підприємства потрібно докладати зусиль, щоб збільшити прибутковість підприємства, яка у 2022 р. складала лише 1,7 %.

Фондовіддача у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшилась на 154 тис. грн. у відсотках це становить 150,98 %, у 2022 році порівняно з 2021 роком збільшилась на 70 тис. грн. у відсотках на 37,63 %. Фондовіддача виражає ефективність використання засобів праці на підприємстві. Проте, на зміну показника певною мірою вплинуло збільшення чистого доходу від реалізації при одночасному зменшенні середньорічної вартості основних засобів.

Продуктивність праці зростала протягом періоду дослідження. Цей показник у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшився на 91 тис. грн. у відсотках це становить 17,77 %, у 2022 році порівняно з 2021 роком збільшився на 11 тис. грн. у відсотках на 1,86 %. Продуктивність праці збільшилась завдяки зростанню кваліфікації персоналу.

Таким чином, на підставі наведених показників можна зробити висновок, що ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» є рентабельним підприємством, тобто його доходи перевищують понесені ним витрати

протягом періоду дослідження, але потрібно працювати на зростанням прибутковості фінансово-господарської діяльності.

Як було зазначено вище, на ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» організація і ведення обліку покладається на керівника підприємства. Важливою ділянкою облікового процесу виступає облік розрахунків з оплати праці на підприємстві. Об'єктом організації обліку розрахунків з оплати праці є розрахунковий процес із оплати праці - нарахування, утримання та видача заробітної плати. Одиницею обліку розрахунку є кожний працівник підприємства.

Номенклатуру первинного обліку формують за напрямками: нарахування, утримання та видача заробітної плати в табл. 1.3.

*Таблиця 1.3*

### **Облікові номенклатури первинного обліку заробітної плати**

№	Номенклатура	Мета використання	В яких носіях інформації фіксуються
1	Прийняття на роботу і звільнення: прізвище, ім'я, по батькові, табельний номер, кваліфікація, посада	Для обліку чисельності працюючих Для обліку оплати праці за кожним працюючим	Наказ на зарахування на роботу, про звільнення з робочого місця, контракти, договори, особова картка
2	Відомості про відпрацьований час: прізвище, ім'я, по батькові, табельний номер, кількість відпрацьованих годин	Для обліку заробітної плати за погодинною оплатою праці	Табель обліку робочого часу працівників

*Джерело: власна розробка*

Облік розрахунків з оплати праці на ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» оформлюється наступними документами: штатний розклад, табель обліку використання робочого часу; розрахункова відомість, платіжна відомість, накопичувальна картка обліку заробітної плати тощо.

В умовах військового стану, коли відбувається зниження активності господарської діяльності, зменшується чисельність персоналу, що своєю чергою впливає на зміни у виробничій діяльності та систему оплати праці. Тому, питання аудиту розрахунків з оплати праці потребує особливої уваги.

## Висновки до розділу 1

1. Через воєнні дії з боку РФ в межах України відбулося зниження, а деяких регіонах припинення господарської діяльності, що вплинуло на трудові відносини та розрахунки з оплати праці. Окреслене передбачає перегляд основних підходів до формування системи виплат працівникам, а також інструментів впливу держави на сферу соціально-трудова відносин, пов'язаних з оплатою праці.

2. З ціллю актуалізації трудового законодавства у складних соціально-економічних умовах Верховною Радою України було затверджено низьку нормативно-правових актів щодо визначення особливостей трудових відносин з персоналом підприємств незалежно від галузевої приналежності, виду господарської діяльності та форми власності. Через обставини непереборної сили (військовий стан) відбулося обмеження прав робітників щодо праці та її оплати. Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» визначив основні питання організації трудових відносин та оплати праці в умовах військового стану.

3. ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» за видом економічної діяльності надає послуги та виконує роботи у сфері бухгалтерського обліку й аудиту, а також здійснює консультування з питань оподаткування. Товариство зареєстроване у Єдиному державному реєстрі за кодом ЄДРПОУ 36694398. Проаналізувавши основні показники господарської діяльності ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» за 2020 – 2022 рр. є підстави стверджувати, що Товариство одержує доходи від реалізації робіт та послуг, які зростають протягом вказаного періоду. Підприємство мало чистий прибуток, який максимального значення 888,3 тис. грн. досяг у 2022 р., що більше на 466,5 тис. грн. порівняно з 2020 р., та більше на 873,8 тис. грн. ніж у 2021 р. Фінансовий стан підприємства у 2022 р. покращився, проте керівнику більше уваги треба приділяти підвищенню рентабельності, яка за цей час дорівнювала 1,7 % і характеризує продуктивність використання ресурсів Товариства.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК І АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В УМОВАХ ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА»

#### **2.1. Документальне оформлення операцій та облік розрахунків з оплати праці на підприємстві**

Організація документального оформлення операцій, зокрема щодо розрахунків з оплати праці на ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» відбувається у відповідності до наказу Міністерства Фінансів України «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» від 24.05.1995 р. № 88 [33], НП(С)БО і обраної Товариством облікової політики, яка розробляється головним бухгалтером та затверджується відповідним наказом за підписом керівника (Додаток Б).

Для забезпечення організації та ведення обліку бухгалтерією Товариства використовуються зведені реєстри бухгалтерського обліку, а також первинні документи, що застосовуються ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» у процесі господарської діяльності. Крім того, окреслено обов'язки та відповідальність персоналу відповідно до посадових інструкцій та затверджено перелік осіб які мають право підпису первинних документів та відповідають за матеріальні цінності. Зазначені особи несуть особисту відповідальність за достовірність виписаних документів, своєчасність їх та передачі до бухгалтерії згідно графіку документообігу та наказу про облікову політику Товариства (Додаток Б).

Організація бухгалтерського обліку на ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» передбачає послідовність виконання господарських операцій, що забезпечує відповідний обліковий процес, який можна структурувати у етапи на рис. 2.1.

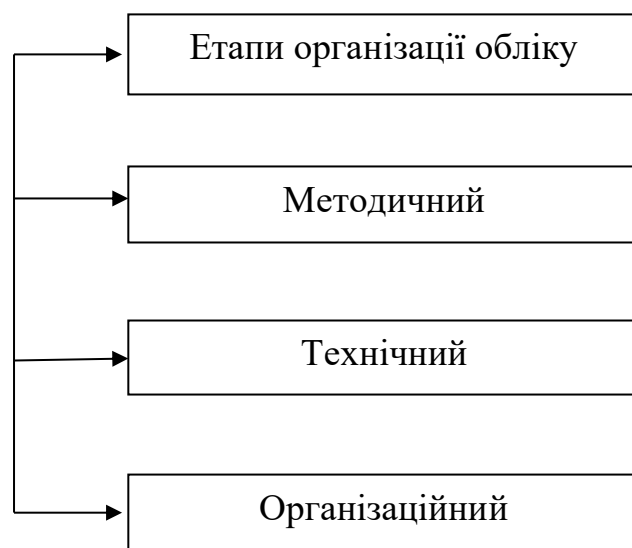


Рис. 2.1. Організація обліку на ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА»

*Джерело: власна розробка*

Для правильної організації обліку праці та її оплати на будь-якому підприємстві бухгалтер керується документами з даного питання, до яких належать законодавчі та нормативні акти. Нормативна база підприємства з питання регулювання розрахунків з оплати праці наведена в таблиці 2.1.

*Таблиця 2.1*

**Нормативно-правова база щодо організації обліку розрахунків з оплати праці у ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА»**

Документ	Відносини, які регулюються документом
Колективний договір підприємства ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА»	Визначає відносини товариства та робітників у сфері виробництва, у сфері оплати праці, умови праці і відпочинку, у сфері соціального захисту та задоволення різноманітних потреб працівників
Положення про оплату праці	Визначає ґрунтовні основи оплати праці на підприємстві та порядок преміювання персоналу за показниками роботи
Норми виробітку і розцінки	Затверджуються норми виробітку та розцінки за виконанні роботи
Положення про фонди матеріального заохочення та соціального розвитку	Окреслюється порядок формування та використання відповідних фондів
Наказ Про облікову політику підприємства ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА»	Визначає альтернативні підходи до відображення у обліку та звітності інформації про розрахунки з оплати праці

*Джерело: власна розробка*

Ключовим завданням облікової політики підприємства є забезпечення організації бухгалтерського обліку як цілісної системи, яка повинна

охоплювати всі аспекти облікового процесу – організаційний, методичний і технічний. Таким чином, облікова політика щодо розрахунків з оплати праці на підприємстві також повинна охоплювати всі аспекти облікового процесу – організаційний, методичний і технічний (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Складові облікової політики щодо розрахунків з оплати праці ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА»

*Джерело: власна розробка*

Зауважимо, що організаційна складова облікової політики в частині розрахунків з оплати праці повинна врегульовувати основні питання щодо визначення відповідальних осіб за організацію документального оформлення та ведення бухгалтерського обліку оплати праці на підприємстві, що забезпечить функціональність обов'язків працівників облікового підрозділу.

Методична складова облікової політики повинна передбачати основні прийоми та методи бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці персоналу підприємства. Технічна складова облікової політики повинна містити наступні питання: визначення первинних документів щодо розрахунків з оплати праці персоналу; встановлення форм внутрішньогосподарської звітності щодо витрат на виплати працівникам;

порядок складання і строки подання внутрішньої бухгалтерської звітності про показники з оплати праці; інформаційне та програмне забезпечення ведення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві.

В наказі про облікову політику ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» в частині документування та обліку розрахунків з оплати праці необхідно відображати усі принципові питання, відповідальність за визначення яких, покладена на керівників Товариства. Основні питання з документування та обліку розрахунків з оплати праці, які можуть бути відображені в наказі про облікову політику наведені на рис. 2.3.

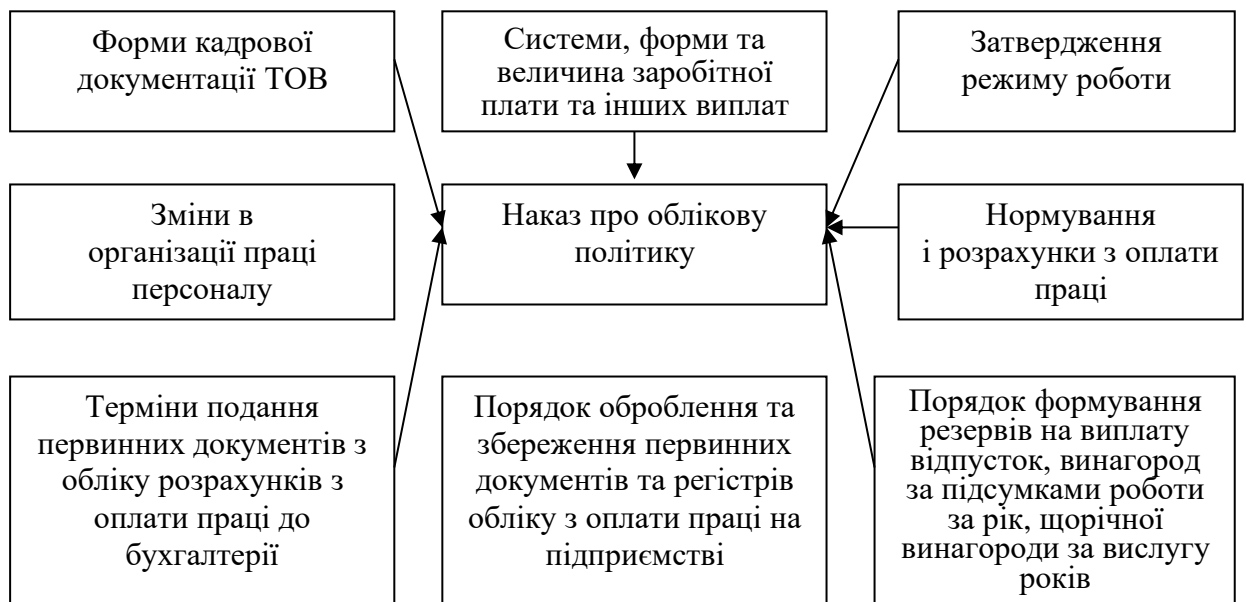


Рис. 2.3. Основні положення щодо документування та обліку розрахунків з оплати праці в наказі про облікову політику

*Джерело: власна розробка*

Отже, основними питаннями, що підлягають відображенню в наказі про облікову політику в частині документування та обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві є: визначення системи та форми оплати праці; встановлення системи нормування праці; методика відображення на рахунках бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА». Оскільки прийоми облікової політики визначаються відповідними принципами, вони повинні найповніше розкритись при



обґрунтуванні обліку розрахунків з оплати праці на досліджуваному підприємстві.

Проаналізувавши наказ ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» «Про облікову політику підприємства» від 02.01.2022 р. № 1 (Додаток Б), слід відмітити, що цей наказ щодо розрахунків з оплати праці у розділі V передбачає створення на останній день місяця забезпечень майбутніх витрат і платежів з включенням їх до витрат поточного місяця. Таким чином, забезпечення для оплати відпусток згідно з складеним розрахунком на підприємстві створюється у відповідності до НП(С)БО, проте наказ «Про облікову політику підприємства» не розкриває робочого плану рахунків товариства, застосування класу рахунків для обліку розрахунків з оплати праці, а також графіку документообігу.

Організація та облік розрахунків з оплати праці персоналу у ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» підтверджується відповідними первинними документами (табл. 2.2).

*Таблиця 2.2*

**Характеристика фактографічної інформації щодо розрахунків з оплати праці у ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА»**

№ пор.	Джерело інформації	Зміст інформації	Додаток
1	2	3	4
1	Коллективний договір	Засвідчує наявність обов'язків роботодавців і працівників підприємства щодо трудових відносин і розрахунків за виконану роботу	-
2	Наказ про надання відпустки	Підтверджує факт надання відпустки працівнику підприємства	Н
3	Таблиця нарахувань заробітної плати згідно первинних документів	Підтверджує нарахування заробітної плати працівникам за виконану роботу згідно первинних документів	К

Продовження табл. 2.2

1	2	3	4
4	Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого ЄСВ	Містить інформацію щодо сум нарахованого доходу працівникам підприємства та утриманого з нього податку з доходів фізичних осіб, військового збору та сум нарахованого ЄСВ	И
5	Розрахунково-платіжна відомість для розрахунків з персоналом	Визначає інформацію щодо сум нарахованої та виплаченої заробітної плати персоналу товариства	-
6	Табель обліку використання робочого часу на підприємстві, відомість обліку виробітку, наряди, рапорт про виробіток, маршрутний лист	Демонструють фактично відпрацьований працівником час за звітний період та є підставою для нарахування з оплати праці	-

*Джерело: власна розробка*

Зазначимо, що основу організації оплати праці персоналу підприємства становлять: державні нормативні акти, тарифні системи, системи преміювання, контрактна система, система трудових договорів тощо. Тарифною системою встановлюється рівень оплати праці за одиницю робочого часу в залежності від кваліфікації працівника (розряду робітника і розряду роботи), а також умов праці. Нарахування оплати праці персоналу за відповідними системами і формування розрахунків з оплати праці на підприємстві відбувається на підставі обліку робочого часу засобом табельного обліку у людино-годинах та людино-днях. Табель є єдиним документом, що обґрунтовує нарахування оплати праці персоналу ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» з погодинною оплатою праці.

Первинними документами, які є підставою для відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій по виникненню заборгованості за виплатами працівникам та їх погашенню, є розрахункові відомості, довідки - розрахунки, платіжні доручення, платіжні відомості, видаткові касові ордери.

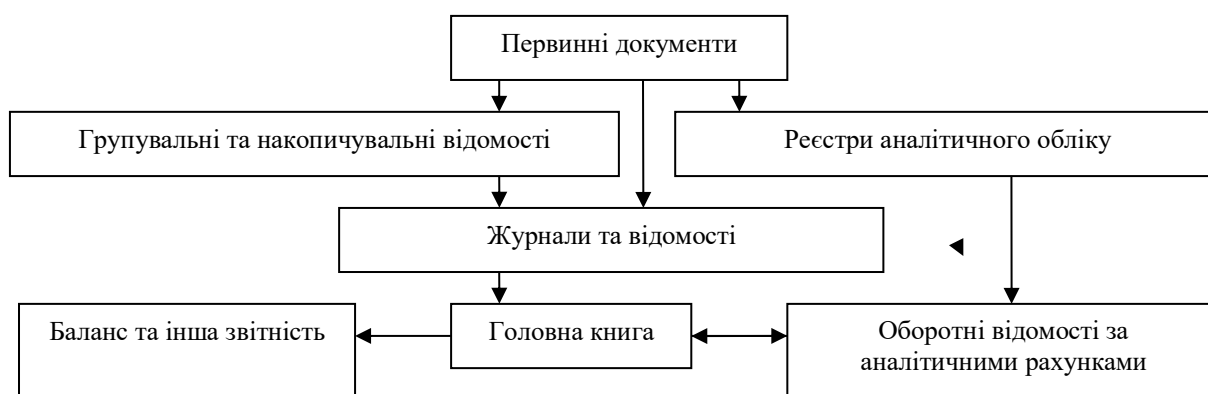
В табл. 2.3 наведено основні типові форми первинних документів, на основі яких здійснюється облік розрахунків з оплати праці на підприємстві.

**Типові форми первинних документів з обліку оплати праці, які використовують на ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА»**

№ з/п	Номер типової форми	Назва типової форм
1	П-1	Наказ (розпорядження) про приймання на роботу персоналу
2	П-2	Особова картка робітника підприємства
3	П-6	Наказ про надання відпустки персоналу
4	П-13	Табель обліку використання робочого часу працівниками
5	П-49	Розрахунково-платіжна відомість персоналу
6	П-54	Особовий рахунок працівника
7	П-8	Наказ про припинення дії трудового договору з робітником (контракту)

*Джерело: власна розробка*

На ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» використовується журнально – ордерна форма обліку, яка за умови адекватної організації документообороту дає можливість швидко обчислювати підсумки господарських операцій та надавати дані для звітності. Загальна схема журнально - ордерної форми бухгалтерського обліку наведена на рис. 2.4.



**Рис. 2.4. Схема журнальної форми обліку, що використовується ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА»**

*Джерело: власна розробка*

З первинних документів дані щодо розрахунків з оплати праці переносяться до реєстрів бухгалтерського обліку залежно від форми обліку, наприклад, за журнальною – журнали 5, 5а; утриманий податок на доходи фізичних осіб наводиться в журналі 3, грошові виплати - в журналі 1.

Один з найважливіших напрямів діяльності бухгалтерії будь-якого підприємства, в тому числі ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА», є облік

розрахунків з оплати праці на підприємстві. Облік праці та її оплати одна із найбільш трудомістких і відповідальних ділянок роботи облікових працівників. Він займає одне з центральних місць в усій системі бухгалтерського обліку Товариства. За останнє десятиліття сталися кардинальні зміни у багатьох сферах економічної діяльності, зокрема у системі оплати праці. Склалася нові відносини між державою, підприємством, і працівником щодо організації розрахунків з оплати праці: сьогодні підприємства можуть самостійно вибирати системи та форми оплати праці з урахуванням специфіки господарської діяльності.

Розглядаючи проблеми організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці можливо помітити, що саме визначення величини заробітної плати може викликати значні труднощі усіх учасників трудових взаємовідносин: працівник завжди хоче мати максимально високий рівень доходу, тоді як роботодавці прагнуть скоротити свої витрати на виплати персоналу підприємства. Для більшості людей оплата праці є основним джерелом їх доходів і найчастіше саме вона є тією причиною, що призводить до звільнення робочого з його робочого місця. Здебільшого підприємства і організації, природно, зацікавлені у зниженні витрат на виплати працівникам й у зменшенні суми обов'язкових відрахувань щодо ЄСВ, що дозволить збільшити чистий прибуток підприємства.

Необхідною умовою організації праці та виробничих процесів на підприємстві є встановлення точних витрат часу на всі роботи, що виконуються на робочих місцях. У результаті нормування на кожному підприємстві створюється комплекс обґрунтованих норм праці. Базу законодавчого регулювання нормування праці становить глава VI "Нормування праці" КЗпП України [11].

Розглянемо порядок формування заробітної плати на підприємстві на рис. 2.5.

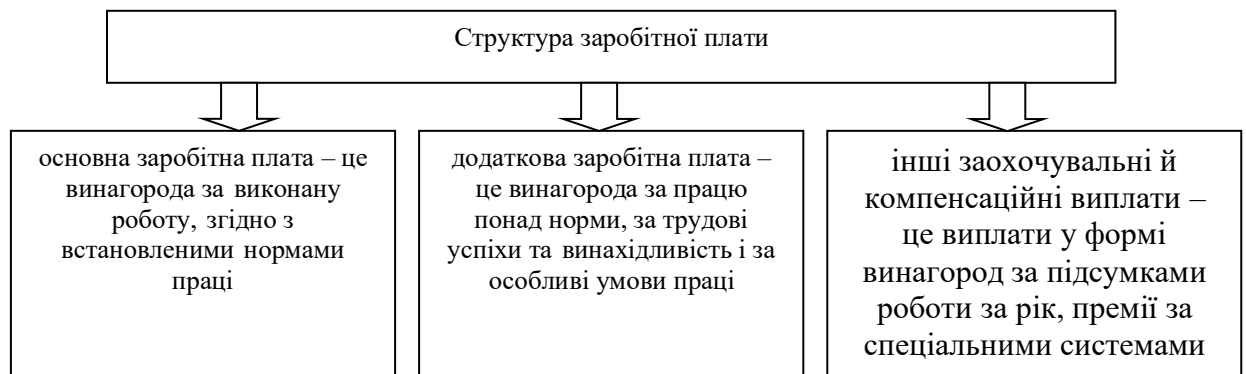


Рис. 2.5. Структура заробітної плати

*Джерело: власна розробка*

Узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, - з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), за не одержані в установленій строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» (рис. 2.6).

Заборгованість товариства з оплати праці у разі одержання готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її персоналом в строк наводиться за дебетом субрахунків 661 «Розрахунки за заробітною платою» і 663 «Розрахунки за іншими виплатами» та кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами» [9].

### Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

Дебет	Кредит
Виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати, утримання податку з доходів фізичних осіб, військового збору тощо	Нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати
	Кредитове сальдо - сума заборгованості за виплатами працівникам

Рис. 2.6. Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

*Джерело: власна розробка на базі [9]*

Рахунки цього класу пасивні, балансові. За кредитом відображається виникнення поточних зобов'язань, за дебетом – їх погашення. Кредитове сальдо фіксує заборгованість підприємства за певним видом розрахунків.

Аналітичний облік розрахунків за виплатами працівникам ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань (рис. 2.7).

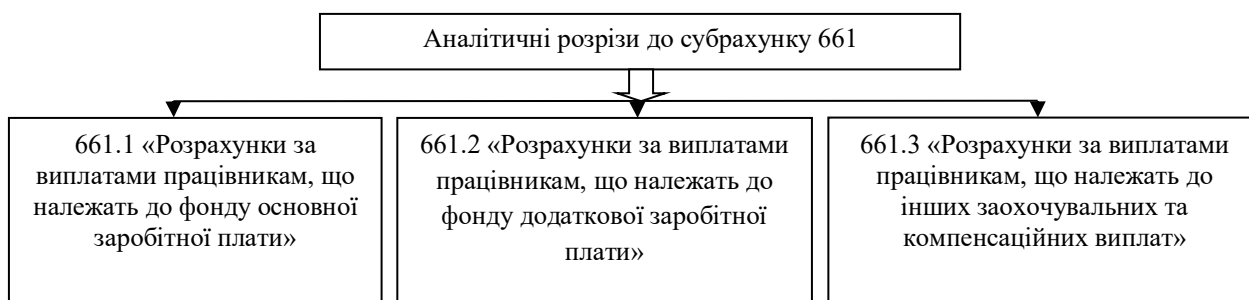


Рис. 2.7. Аналітичні розрізи до субрахунку 661 структуровані на базі деталізації виплат, що складають фонд оплати праці

*Джерело: власна розробка*

Кореспонденція рахунків щодо обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві наведена у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Кореспонденція рахунків щодо обліку розрахунків з оплати праці  
ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» за вересень 2022 р.**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.	Додаток
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
1	Нарахована заробітна плата:				
	а) працівникам основного виробництва (на прикладі Базалійського В.О.)	231	661	14906	К
	б) працівникам допоміжного виробництва	232	661	*	*
	в) адміністративно-управлінському персоналу (на прикладі Богданової О.С.)	92	661	27500	К
2	Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівників основного виробництва	231	651	3279	К
3	Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівників допоміжного виробництва	232	651	*	*

## Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5	6
4	Нараховано ЄСВ на заробітну плату адміністративно-управлінського персоналу	92	651	6050	К
5	Виплачена (частково) заробітна плата за вересень 2022 р. (платіжне доручення)	661	311	90000,00	*
6	Сплачено страхові внески на заробітну плату за вересень 2022 р. платіжне доручення	651	311	9329	*
7	Утримано прибутковий податок із заробітної плати	661	641	7633	*
8	Сплачено податок з доходів найманих працівників	641	311	7633	*

*Джерело: власні розрахунки*

Сума нарахованої працівникам винагороди, допомоги, премії тощо, яка обчислена з прибутку попереднього звітного кварталу (року) відповідно до фінансового плану ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА», відображається за дебетом субрахунку 477 і кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Докладніше відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій матеріального стимулювання за рахунок спрямування частки чистого прибутку до фонду матеріального заохочення наведено в табл. 2.5.

*Таблиця 2.5*

**Типова кореспонденція рахунків з нарахування премій працівника з фонду матеріального заохочення**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Відображено суму чистого прибутку звітного періоду	79	441
2	Частина нерозподіленого прибутку переведено до складу прибутку, використаного у звітному періоді	441	443
3	Створено фонд матеріального заохочення працівників	443	477
4	Нараховано премію працівників за рахунок фонду матеріального заохочення	477	661

*Джерело: власна розробка на базі [24]*

У разі нарахування працівникам зарплатних виплат у негрошовій формі базою для нарахування ПДФО вважається вартість такого доходу, розрахованого за звичайними цінами, помноженого на натуральний коефіцієнт згідно з ПКУ. Для зарплатних доходів у 2023 р. його величина була 1,219512.

Після нарахування заробітної плати, потрібно провести обов'язкові утримання з доходів. Законодавством України визначено два основні види утримань: обов'язкові й необов'язкові. До обов'язкових утримань з виплат працівникам належать податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), військовий збір (із серпня 2014 р.), утримання за виконавчими документами.

З 01.01.2016 єдина ставка єдиного соціального внеску (ЄСВ) у частині нарахувань – 22% застосовується до заробітної плати, лікарняних та декретних. Ставка нарахування ЄСВ на доходи працівників-інвалідів залишилась в розмірі 8,41% бази оподаткування. Максимальна величина бази нарахування ЄСВ на місяць становить у 2023 р. 100500 грн., а мінімальна величина бази нарахування ЄСВ на місяць – 6700 грн.

На сьогоднішній день порядок сплати ПДФО регулюється розділом IV ПКУ [25], основним джерелом оподаткування доходів населення є заробітна плата. Разом з тим до бази оподаткування належать суми винагород та інших виплат, що включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу, отримані як у грошовій, так і негрошовій формах. Суму заробітної плати включають до оподатковуваного доходу робітника, з якого утримують з 01.01.2016 18% ПДФО та 1,5% військового збору [25].

Узагальнена інформація про оподаткування заробітної плати та інших найпоширеніших виплат працівникам у 2023 р. наведена в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

### Ставки оподаткування у 2023 р. виплат працівникам підприємства

Вид виплати	Працівники підприємства			Працівники-інваліди		
	нарахування	утримання		нарахування	утримання	
	ЄСВ	ПДФО	ВЗ	ЄСВ	ПДФО	ВЗ
Заробітна плата	22%	18%	1,5%	8,41	18%	1,5%
Лікарняні	22%	18%	1,5%	8,41	18%	1,5%
Декретні	22%	×	×	8,41	×	×
Винагорода за ЦПД (виняток – ЦПД з підприємцем)	22%	18%	1,5%	22%	18%	1,5%

*Джерело: власна розробка на базі ПКУ*



Платник податку має право на зменшення свого сукупного місячного оподаткованого доходу на суму податкової соціальної пільги. Пільга застосовується на тому місці роботи, куди працівник подає заяву та документи, що підтверджують право працівника на таку пільгу. Усі платники ПДФО, які мають бажання одержувати соціальні податкові пільги, в обов'язковому порядку протягом січня наступного року надають відповідні заяви та документи до бухгалтерії підприємства або приватному підприємцю, де вони працюють та отримують заробітну плату. Згідно з ПКУ розмір податкових соціальних пільг, якими може скористатися працівник, залежить від категорій платників податку й дорівнює 100, 150 та 200% від 50% розміру прожиткового мінімуму на працездатну особу, затвердженого станом на 1 січня звітного року.

Дещо іншим поняттям, відмінним від податкової соціальної пільги, є поняття податкової знижки, на яку має платник податку за наслідками звітного податкового року. Підстави для нарахування податкової знижки із зазначенням конкретних сум відображаються платником податку в річній податковій декларації, яка подається до 31 грудня наступного року.

## **2.2. Відображення розрахунків з оплати праці на підприємстві у фінансовій і податковій звітності підприємства**

Найважливішу роль у процесі забезпечення інформацією як управлінського персоналу, так і іноземних інвесторів відіграє бухгалтерський облік. Адже саме завдяки показникам облікової інформації може бути проаналізований стан активів, зобов'язань та власного капіталу підприємства, а також динаміка доходів та витрат підприємства за певний звітний період.

На шляху до міжнародної уніфікації ведення бухгалтерського обліку у світі дедалі більша увага приділяється Міжнародним стандартам фінансової звітності (МСФЗ), адже на даний час вони набувають важливого значення на

тлі зміцнення міжнародних відносин як між окремими підприємствами, так і на міжнародному рівні.

МСФЗ забезпечують високу інформативність, прозорість і зіставність показників фінансової звітності. Основними показниками, що характеризують фінансовий стан підприємства, є активи, зобов'язання та власний капітал. Аналізуючи склад зобов'язань підприємства, слід виділити поточну кредиторську заборгованість за розрахунками з оплати праці, адже вони зачіпають тристоронні інтереси: підприємства, працівників та держави. З огляду на необхідність утвердження МСФЗ у нашій країні маємо чітко дослідити всі аспекти регламентації обліку та звітності за міжнародними стандартами за кожним об'єктом бухгалтерського обліку і, акцентуючи увагу на зобов'язаннях підприємства, обумовлених нарахуванням заробітної плати та інших виплат працівникам, слід визначити спільні та відмітні риси між національними положеннями (стандартами) ведення бухгалтерського обліку в Україні та міжнародними стандартами фінансової звітності, які регламентують питання розрахунків з оплати праці.

МСФЗ сприяють уніфікації обліку, так як дозволяють застосовувати єдину термінологію, порядок визнання та оцінки об'єктів бухгалтерського обліку, їх відображення у фінансовій звітності.

Інтеграція України в європейський простір вимагає впровадження принципово нового організаційно-економічного механізму регулювання праці та її оплати, що має ґрунтуватися на сучасних прогресивних міжнародних стандартах методології й організації бухгалтерського обліку [7].

Відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку порядок ведення бухгалтерського обліку виплат працівникам та розкриття інформації про такі виплати у фінансовій звітності підприємства визначається МСФЗ (IAS) 19 “Виплати працівникам” [16]. Проведемо порівняльну характеристику НП(С)БО 26 “Виплати працівникам” [22] та МСФЗ (IAS) 19 “Виплати працівникам” [16] в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

## Порівняльна характеристика НП(С)БО 26 і МСФЗ (IAS) 19

Критерій	МСФЗ (IAS) 19	НП(С)БО 26	Відмінності
Мета	Методика бухгалтерського обліку та розкриття інформації щодо виплат працівникам у фінансовій звітності компанії	Характеризує методологічні основи формування в обліку інформації про виплати (у грошовій і негрошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та формування даних у фінансовій звітності	МСФЗ (IAS) 19 не надає повного розкриття інформації про виплати працівникам у примітках до фінансової звітності
Сфера застосування	Застосовується роботодавцем для обліку всіх виплат працівникам, за винятком тих, до яких застосовується МСФЗ (IAS 2) “Платіж на основі акцій”	Застосовується роботодавцями – підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ)	У зв’язку з ухваленням в Україні НП(С)БО 34 “Платіж на основі акцій” доцільно внести поправки в НП(С)БО 26 щодо його дії на виплати на основі часток у капіталі
Кількість підпунктів	161	34	У НП(С)БО інформація подана в більш стислому вигляді
Склад виплат працівникам	Короткострокові виплати робітникам, виплати після завершення трудової діяльності, інші довгострокові виплати персоналу, виплати у разі звільнення	Поточні виплати, виплати в разі звільнення, виплати після завершення трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати персоналу	У НП(С)БО виділені зобов’язання з виплат інструментами власного капіталу, які визначаються відповідно до НП(С)БО 13 “Фінансові інструменти”

*Джерело: власна розробка на базі НП(С)БО та МСФЗ*

Дані таблиці 2.7 свідчать, що за змістом МСФЗ (IAS) 19 “Виплати працівникам” [16] та НП(С)БО 26 “Виплати працівникам” [22], дещо різняться. Це зумовлено національною специфікою та багаторазовими спробами наблизити вітчизняні НП(С)БО до норм МСФЗ.

МСФЗ (IAS) 19 поділяє виплати працівникам на чотири категорії: короткострокові виплати, виплати після закінчення трудової діяльності, інші довгострокові виплати працівникам, виплати в разі звільнення [16].

Короткострокові виплати працівникам включають заробітну плату, внески на соціальне забезпечення та інші короткострокові виплати (табл. 2.8).

*Таблиця 2.8*

**Визначення короткострокових виплат робітникам  
за міжнародними та національними стандартами**

НП(С)БО 26 [22]	МСФЗ (IAS)19 [16]
Заробітна плата за окладами та тарифами	Зарплати працівникам та службовцям і внески на соціальне забезпечення
Інші нарахування з оплати праці	Короткострокові компенсації за відсутність (оплачена щорічна відпустка та оплачена відпустка у зв'язку з хворобою)
Виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час)	Участь у прибутку та премії
Премії та інші заохочувальні виплати	Негрошові пільги (медичне обслуговування, надання житла, автомобілів та безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг) для теперішніх працівників

*Джерело: власна розробка на базі НП(С)БО та МСФЗ*

Виконавши порівняльний аналіз складу короткострокових виплат працівникам, визначимо, що МСФЗ (IAS) 19, на відміну від вітчизняного НП(С)БО 26, крім заробітної плати, виплат за невідпрацьований час та премій вміщує також виплати, пов'язані з участю працівників у прибутках підприємства, різні винагороди в негрошовій формі та внески на соціальне забезпечення. Зазначені виплати визнаються поточними, якщо вони виплачуються на регулярній основі або плануються до виплати не пізніше ніж закінчиться 12 місяців від періоду, в якому такі зобов'язання були нараховані. Інакше їх слід відносити до довгострокових виплат.

Також відповідно до МСФЗ (IAS) 19 до однієї зі статей короткострокових виплат працівникам належать короткострокові компенсації

за відсутність працівника, такі як оплачувана щорічна відпустка. При цьому “компенсації за відсутність працівника” у МСФЗ (IAS) 19 і “виплати за невідпрацьований час” у НП(С)БО 26 – це дві великі різниці, і в цьому разі міжнародний стандарт набагато ближчий до вітчизняного КЗпП. Загалом у МСФЗ (IAS) 19 поняття виплат працівникам є більш широким, ніж у національному стандарті. Крім зазначених виплат міжнародні стандарти передбачають виплати на особисте страхування працівників та медичне обслуговування.

Розглянемо особливості відображення розрахунків з оплати праці на підприємстві у фінансовій звітності з урахуванням вітчизняної та міжнародної облікової практики. Як відомо, в українському обліку існують особливості по оплаті праці, які виділяють основну та додаткову заробітну плату. Порядок їх обліку та відображення у звітності відрізняється методом і технологією розрахункових операцій. У таблиці 2.9 проведена порівняльна характеристика методології обліку виплат працівникам в українській та міжнародній практиці.

*Таблиця 2.9*

**Порівняльна характеристика методики відображення розрахунків з оплати праці в міжнародній і українській обліковій практиці**

Ідентифікація об'єкта обліку	Міжнародна практика	Українська практика
1	2	3
Економічний зміст об'єкта обліку	Короткострокові виплати. Виплати по завершенні трудових обов'язків. Інші довгострокові виплати персоналу. Виплати при звільненні робітників	Поточні виплати. Виплати при звільненні. Виплати по завершенні трудових обов'язків. Виплати інструментами власного капіталу підприємства. Інші довгострокові виплати
Нормативно-правове регулювання	МСБО (IAS) 19 «Виплати працівникам»	НП(С)БО 26 «Виплати працівникам»
Використовуваний рахунок по об'єкту обліку	Кожна компанія розробляє свою власну систему рахунків	Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
Оцінка виплат працівникам	Недисконтована вартість. Дисконтована вартість. Справедлива вартість	Недисконтована вартість. Дисконтована вартість. Справедлива вартість

Продовження табл. 2.9

1	2	3
Методика визначення дисконтованої вартості виплат персоналу	Застосовується метод актуарної оцінки для визначення поточної вартості зобов'язань по пенсійним програмам	Застосовується ринкова ставка доходу за високоліквідними корпоративними облігаціями на дату балансу. У разі відсутності - відсоткова ставка доходу за довгостроковими державними облігаціями на дату балансу
Відображення в звітності інформації про розрахунки з оплати праці	Вимоги до розкриття інформації у фінансовій звітності розроблені по кожній з чотирьох груп виплат	Вимоги до розкриття інформації у фінансовій звітності розроблені щодо кожної програми з визначеним внеском, визначеною виплатою, а також до програм виплат інструментами власного капіталу.

*Джерело: власна розробка*

Дані, наведені в табл. 2.9, свідчать, що в питаннях визначення об'єкта, порядку його бухгалтерського обліку і відображення у фінансовій звітності щодо розрахунків з оплати праці між українськими та міжнародними стандартами немає єдності ні за однією з ознак порівняння.

Показники, пов'язані з господарськими операціями щодо розрахунків з оплати праці, оформляються у вигляді звітів і широко використовуються в роботі як усередині підприємства, так і за його межами – на місцевому та загальнодержавному рівнях управління. В ринкових умовах господарювання звітність має надавати повне представлення про бізнес-модель підприємства, а також стан розрахунків з оплати праці персоналу. Відображення інформації щодо розрахунків з оплати праці у фінансовій звітності підприємства, яке складає повний комплект фінансової звітності [19], конкретизовано на рис. 2.8.

Витрати, що відображаються за економічними елементами «Витрати на оплату праці» передбачають витрати для цілей обчислення податку на прибуток, включають: виплати по заробітній платі, обчислені виходячи з відрядних розцінок, тарифних ставок і посадових окладів; виплати стимулюючого і компенсуючого характеру, в тому числі виплати за системами преміювання робітників, керівників, фахівців і службовців; інші види виплат, що включаються до фонду оплати праці відповідно до встановленого порядку.

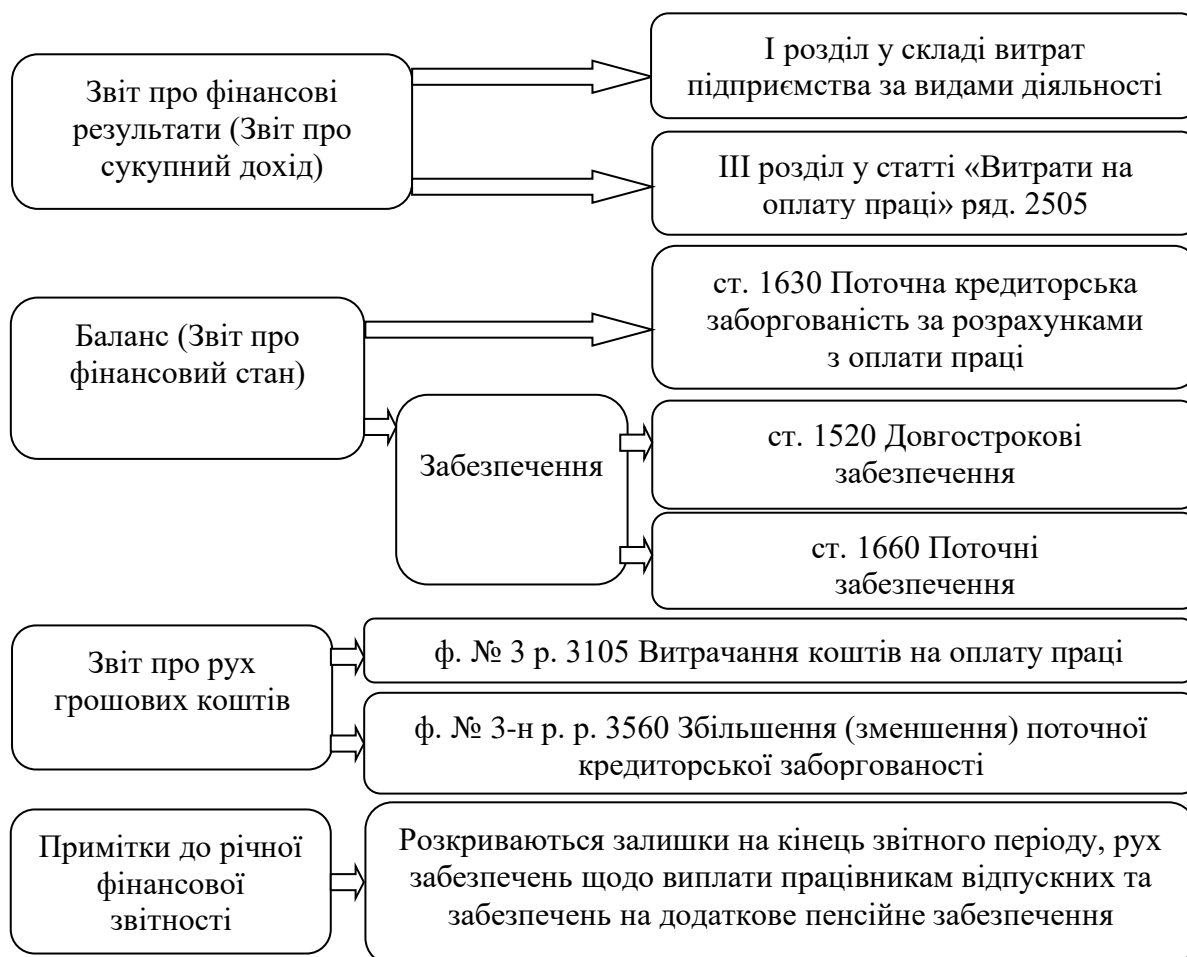


Рис. 2.8. Відображення розрахунків з оплати праці у фінансовій звітності  
*Джерело: власна розробка*

У звіті про фінансові результати за статтею "Витрати на оплату праці" обліковують основну заробітну плату виробничих працівників, нараховану за тарифними ставками (окладами) і відрядними розцінками, та додаткову заробітну плату працівників. Заробітна плата нараховується на підставі табелів, нарядів та інших первинних документів.

У балансі (звіті про фінансовий стан) наводиться інформація щодо поточної кредиторської заборгованості з оплати праці, а також довгострокових і поточних забезпечень підприємства, сформованих за виплатами персоналу.

Звіт про рух грошових коштів містить дані щодо витрачання коштів на оплату праці персоналу підприємства за відповідний період.

Проте, ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» формує свою фінансову звітність згідно НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [21] у складі балансу за формою 1-м та звіту про фінансові результати за формою 2-м. Тому,

поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці, відображається у рядку 1630 форми 1-м станом на 31 грудня 2022 р. в сумі 404,9 тис. грн. (Додаток В).

Також, у формі 2-м витрати на оплату праці персоналу наводяться у складі собівартості реалізованих послуг, робіт (Додатки В, Д).

Єдина звітність з ЄСВ, ПДФО та військового збору подається у формі Податкового розрахунку сум доходу нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утримуваного з них податку, а також нарахованого єдиного соціального внеску (Додаток И) до територіальних органів Державної податкової служби за допомогою використання безкоштовного веб-порталу для формування та подання звіту «TAXER», електронного сервісу «Електронний кабінет платника податків», Оператору електронної реєстрації та звітності, М.Е. Doc Online, FreeZvit, iFinZvit, Спеціалізованого клієнтського програмного забезпечення для формування та подання звітності до Єдиного вікна подання електронної звітності, а також платних програмних продуктів: М.Е. Doc IS, Соната, Арт-звіт тощо. Оновлена форма єдиної звітності з ЄСВ, ПДФО та військового збору згідно наказу МФУ від 02.03.2023 р. № 113 починає використовуватися під час формування звітності за III квартал 2023 р.

До податкової звітності, в якій відображається інформація про нарахування з оплати праці належить Податкова декларація з податку на прибуток підприємства, в якій відображаються витрати підприємства, зокрема щодо виплат персоналу підприємства.

Зауважимо, що заборгованість перед працівниками з заробітної плати та виплат із соціального страхування відображається у формі державних статистичних спостережень: «Звіт із праці» форма № 1-ПВ місячна.

Показник заборгованості за розрахунками з оплати праці заповнюється тільки тими підприємствами, які не розрахувались із працівниками з заробітної плати, термін виплати якої минув до кінця звітного періоду.



### **2.3. Аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства**

Аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві повинен забезпечити: правильність відображення в документах фактичних затрат праці за встановленими об'єктами обліку; точність показників, від яких залежить нарахування заробітної плати, кількість і якість отриманої продукції, обсяг виконаних робіт; недопущення приписок у виконанні норм виробітку, приховування кількості випущеної продукції, яка має безпосереднє відношення до оплати праці; точне нарахування виплат, належних кожному окремому працівнику; правильність використання фонду оплати праці, як в цілому по підприємству, так і по кожному підрозділу; своєчасне і якісне відображення у звітності витрат на виплати працівникам [13].

На підприємстві рекомендується систематично здійснюватися внутрішній аудит за: дотриманням порядку встановлення та зміни розрядів працюючим з урахуванням вимог тарифно-кваліфікаційного довідника і наявністю робіт відповідних розрядів; правильним використанням працюючих за їх професією та кваліфікацією; за виконанням плану розробки і впровадження технічно обґрунтованих норм виробітку (норм обслуговування) та нормативів; правильним встановленням окладів інженерно-технічним працівникам та іншим працюючим; правильністю доплат за понаднормовані і нічні роботи, оплати за часи відпустки, простоїв і, в разі випуску браку; оплати праці підлітків та учнів, вагітних жінок, матерів-годувальниць, справляння податків і утримань із зарплати і т. д; виконанням плану з праці, витрачанням фонду оплати праці у суворій відповідності з обсягом виконаних робіт; своєчасністю виплати заробітної плати відповідно до встановлених термінів.

Метою перевірки розрахунків з оплати праці на підприємстві є дотримання вимог трудового законодавства, а також ефективності і доцільності здійснених господарських операцій та їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку в повному обсязі.

Перелік основних питань аудиту зобов'язань за розрахунками з оплати праці на підприємстві наведено в табл. 2.10.

Таблиця 2.10

**Основні питання програми аудиту зобов'язань за розрахунками з оплати праці та їх інформаційне забезпечення**

Досліджуване питання	Джерело інформації
Перевірка первинних документів з обліку відпрацьованого часу та оплати праці цього часу, їх наявність та повнота	Накази щодо приймання, звільнення, табелі обліку робочого часу, штатний розклад підприємства
Перевірка правильності нарахування заробітної плати згідно з посадовими окладами персоналу	Табелі обліку відпрацьованого робочого часу, штатний розклад
Перевірка відповідності об'ємів виконаних робіт та бази для нарахування відрядної оплати праці на підприємстві	Довідки про обсяги виконаних робіт, розцінки та наряди, маршрутні листи
Перевірка правильності нарахування коштів за відпустку працівникам	Накази про надання відпустки, бухгалтерські розрахунки
Перевірка правильності нарахування виплат персоналу за листами непрацездатності	Листи непрацездатності, відомості про заробітну плату попередніх періодів
Перевірка правильності утримань (прибутковий податок, військовий збір, за виконавчими листами)	Журнали, відомості, виконавчі листи з судових органів, бухгалтерські довідки
Перевірка даних реєстрів обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві	Журнали, відомості, машинограми тощо
Перевірка даних реєстрів обліку обов'язкового збору на соціальні заходи	Журнали, відомості, звіти про нарахування єдиного соціального внеску за працівників, машинограми

*Джерело: власна розробка*

Джерелами інформації, використовуваної в процесі аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві (табл. 2.10), є законодавчі документи, внутрішні (локальні) нормативні документи підприємства, документи з приймання, звільнення та переведення працівників підприємства, штатний розклад, первинні документи з обліку виробітку і нарахування оплати праці (табелі обліку робочого часу, наряди, маршрутні листи, подорожні листи та ін. ), листки про тимчасову непрацездатність, реєстри аналітичного та синтетичного обліку по рахунках 66 "Розрахунки за виплатами працівникам", 65 «Розрахунки за страхуванням», 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» нормативно-правова документація, що регулює ці операції, оперативна, статистична та бухгалтерська (фінансова) звітність та ін. [9].

Проте, підчас здійснення аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану, потрібно враховувати закони України «Про правовий режим воєнного стану» [37], «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» [36] та інші нормативно-правові документи, які регулюють особливості організації праці та її оплати в такий період. Отже, військовий стан в Україні вплинув на організацію трудових правовідносин та розрахунків з оплати праці на підприємствах. Для значної кількості суб'єктів господарювання виникло питання перегляду умов оплати праці персоналу у бік зниження рівня заробітної плати через складні економічні обставини.

Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» від 15.03.2022 р. № 2136-IX [36] введений в дію 24 березня 2022 р. визначив обмеження щодо прав громадян на працю в період введення воєнного стану. Внаслідок наведеного для багатьох підприємств виникла необхідність односторонньої зміни умов праці робітників, враховуючи зниження активності господарської діяльності, зменшенні прибутків та інших негативних факторів. Прикладом таких змін може слугувати переведення персоналу на неповний робочий день з відповідним зниженням заробітної плати.

Також, суб'єкти господарювання звільняються від відповідальності за затримку розрахунків з оплати праці, якщо буде доведено, що така затримка була зумовлена обставинами непереборної сили та бойовими діями. Проте, в подальшому, коли обставини нормалізуються, вся заборгованість за розрахунками з оплати праці має бути виплачена персоналу підприємства.

Закон України № 2136-IX від 15.03.2022 р. [36] передбачає надання права роботодавцю оформлювати відпустки персоналу підприємства «за власний рахунок» на весь період воєнного стану, але за наявності згоди працівників.

Наступним кроком зміни умов праці є механізм, передбачений Законом України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» [36], який передбачає можливість тимчасово призупинити трудові відносини. За

таких обставин персонал не виконує трудові обов'язки та не одержує заробітну плату, однак робітники не звільняються з підприємства, а після завершення такого періоду персонал повертається до трудових правовідносин з урахуванням раніше узгоджених умов праці та її оплати.

Для аудиту господарських операцій, пов'язаних з розрахунками з оплати праці на підприємстві, необхідний постійний, абсолютно обґрунтований, юридично підтверджуючий облік цих операцій на підставі достовірних даних, що містяться у первинній документації. При здійсненні перевірки слід приділити значну увагу процесу проходження і обробки документації з обліку розрахунків з оплати праці персоналу (рис. 2.9).

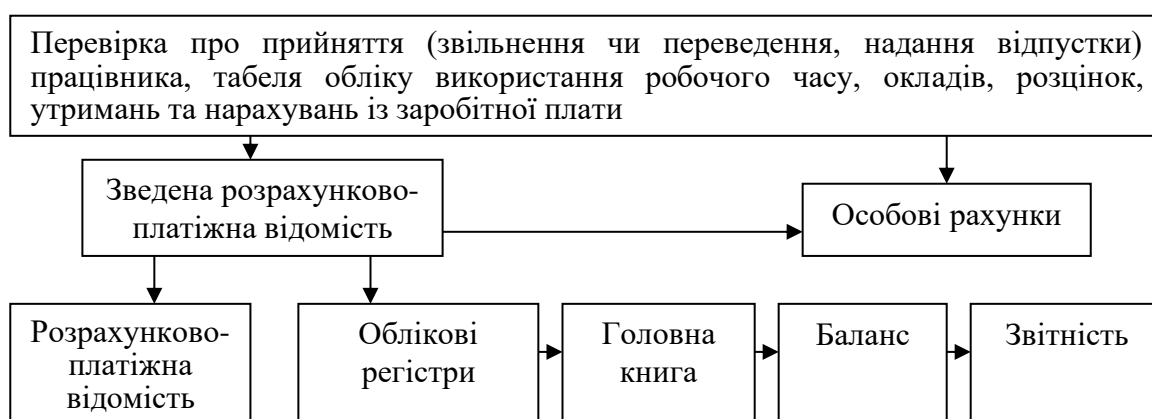


Рис. 2.9. Процес аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві

*Джерело: власна розробка*

Напрями аудиту розрахунків з оплати праці можуть бути наступними [13]:

1. Перевірка дотримання ідентичності положень законодавству про працю, стан внутрішнього обліку і контроль за розрахунками з оплати праці.
2. Перевірка використання фонду заробітної плати на підприємстві.
3. Перевірка організації та здійснення табельного обліку.
4. Перевірка відповідності застосування норм, що діють і розцінок.
5. Перевірка оформлення первинних документів та правильності нарахування заробітної плати персоналу підприємства.
6. Перевірка розрахунково-платіжних відомостей і особових рахунків.
7. Перевірка організації обліку і контролю виробітку і нарахування

заробітної плати працівникам - відрядникам.

8. Перевірка правильності виплати коштів за трудовими угодами.
9. Перевірка стану аналітичного обліку розрахунків з оплати праці:
  - перевірка стану нормування праці (визначення питомої ваги технічно обґрунтованих норм виробітку і своєчасності їх перегляду);
  - підтвердження обґрунтованості здійснених нарахувань з оплати праці та виплат працівникам за всіма підставами та фіксація їх в обліку;
  - перевірка організації аналітичного обліку розрахунків з персоналом з оплати праці та взаємозв'язку аналітичного та синтетичного обліку;
  - оцінка заходів, що застосовуються керівництвом підприємства щодо своєчасного стягнення заборгованості з персоналу (за фактами нестачі і псування цінностей, за підзвітними сумами, з повернення позичок тощо)

Відхилення виявлені під час аудиту розрахунків з оплати праці персоналу допомагають вносити необхідні коригування обумовлені можливістю реалізації управлінських функцій менеджменту щодо визначення величини витрат на виплати працівникам підприємства.

Формальна перевірка реєстрації господарських операцій з виплат працівникам дозволяє контролювати правильність здійснення виправлень в первинних документах, а також наявність і достовірність передбачених реквізитів. Запропонована відомість відхилень за результатами формальної перевірки витрат на виплати працівникам наведена в (табл. 2.11).

*Таблиця 2.11*

**Відомість відхилень у документах щодо розрахунків з оплати праці  
за результатами формальної перевірки**

№ з/п	Документ, що перевіряється (№, дата)	Встановлені відхилення (грн.)	Примітки
1	2	3	4
1.	Розрахунково-платіжна відомість № 36/16 від 30.06.2022 р.	1300,00	За сумою нарахованої премії
2.	-	-	-

*Джерело: власна розробка*

Процедура перевірки розрахунків з оплати праці за сутністю може бути проведена суцільним (при невеликому штаті працівників) або вибіркоким способом. При цьому слід врахувати характер завдання, отриманого від керівництва підприємства, і формулювання питання, поставленого на вирішення аудиторю.

Інформаційні технології, що використовуються для вирішення завдань аудиту, наступні: програмні комплекси «Турбо Аудит», «Івахненко & Катеньов Аудит», Audit XP «Комплекс аудит», «Експрес-Аудит: ПРОФ», «AuditNET Professional» компанія «AuditNET», «AuditModern» та інші.

Використання комп'ютерної системи аудиту сприяє не тільки прискоренню процесу обробки інформації на підприємствах, але й суттєвому покращенню його організації.

За результатами проведення аудиторської перевірки складається аудиторський висновок, що є офіційним документом, засвідченим підписом та печаткою аудитора (аудиторської фірми), який складається в установленому порядку за наслідками проведеного аудиту і містить у собі висновки стосовно повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності, зокрема розрахунків з оплати праці на підприємстві.

## **Висновки до розділу 2**

1. На ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з оплати праці здійснюється відповідно до нормативно-правових актів, а отже відбувається оформлення всіх необхідних первинних документів та реєстрів обліку з метою забезпечення ведення достовірного обліку. Облік розрахунків з оплати праці здійснюється на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Підставою для нарахування поточних виплат є «Табель робочого часу». На основі таблицю складається «Розрахункова відомість», яка містить дані щодо розрахунків з оплати праці.

2. При відображенні в обліку операцій з нарахування оплати праці за відповідний період, використовується субрахунок 661 «Розрахунки за виплатами працівникам» на якому обліковуються всі виплати працівникам, що належать до фонду оплати праці. Тому з метою деталізації інформації про виплати працівникам було запропоновано аналітичні розрізи до даного субрахунку. Запропонована деталізація була зроблена на основі структури виплат, що складають фонд оплати праці.

3. На підставі порівняльної характеристики МСФЗ (IAS) 19 та НПСБО 26 «Виплати працівникам» констатовано, що зазначені нормативні документи, поряд з тотожними, містять відмінні положення. Крім того, оскільки ці документи мають надавати користувачам інформацію щодо змін у складі виплат працівникам протягом періоду та розкриття інформації про залишки на звітну дату, то вони не мають суперечити один одному. Отже, логічним є висновок про необхідність дальшого зближення даних документів за своїм змістом.

4. Глобалізація світової економіки потребує складання фінансової звітності суб'єктів господарювання за міжнародними стандартами. При застосуванні міжнародних стандартів фінансової звітності полегшується доступ до міжнародних ринків капіталу, збільшується надходження іноземних інвестицій, зменшуються затрати на складання консолідованої фінансової звітності та підвищується конкурентоспроможність підприємств.

5. Аналіз відхилень є ключовою частиною аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві, особливо коли він ґрунтується на правильно розроблених нормативах. Він фокусує увагу менеджерів на проблемах, в результаті чого заходи по усуненню проблем можуть застосовуватися на тих ділянках, де вони потрібні найбільше, а зусилля зосереджуються на тих напрямках, де вони можуть дати оптимальні результати.

6. Удосконалення аудиторського процесу певною мірою залежить від автоматизованих систем обробки інформації, які забезпечують автоматизоване збирання й обробку інформації, необхідну для управління.

## ВИСНОВКИ

1. Реформування механізму оплати праці виступає як один з головних напрямів подальших перетворень національної економіки. Окреслене передбачає перегляд основних підходів до визначення розрахунків з оплати праці, а також інструментів впливу держави на сферу соціально-трудових відносин, пов'язаних з оплатою праці. В певній мірі сучасні засади економічної діяльності випереджають існуючі методи управління та вступають з ним у протиріччя, яке характеризується відсутністю адаптації до цих умов господарювання. Бухгалтерський облік і аудит розрахунків з оплати праці є важливими інструментами оцінки економічної ефективності фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємництва.

2. Організація обліку розрахунків з оплати праці в період дії воєнного стану зазнала значних коригувань. В результаті введення в дію закону України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» мають місце деякі обмеження щодо конституційних прав громадян з праці та її оплати. Основними причинами змін в оплаті праці визначено відсутність працівників на робочих місцях (в результаті евакуації з територій, де відбуваються військові дії тощо), а також внаслідок відсутності роботи або коштів на оплату праці персоналу. Також, цим законом введено в дію норми, що стосуються переведення робітника, без його згоди, на іншу роботу, не обумовлену трудовим договором, для ліквідації наслідків військових дій з оплатою праці не нижче середнього заробітку за попереднім місцем роботи тощо.

3. Для дослідження розрахунків з оплати праці, їх обліку та аудиту було обране ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА», яке спеціалізується на діяльності у сфері бухгалтерського обліку й аудиту, а також здійснює консультування з питань оподаткування. Товариство є прибутковим у період з 2020 – 2022 роки. Визначення рівня рентабельності ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА» свідчить, що протягом періоду дослідження цей показник був нестабільним - то зменшується у 2021 р. до 0,03 %, а потім поступово збільшується до 1,7 % у 2022 р. Відмітимо, що у 2021 р. негативним є зростання величини інших



операційних витрат до суми 2132 тис. грн., що вплинуло на величину чистого прибутку у напрямку його зниження і, відповідно, на рівень рентабельності Товариства. Аналіз основних показників господарської діяльності базового підприємства за 2020 – 2022 рр. дає підстави зробити висновок про задовільний фінансовий стан ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ УКРАЇНА».

4. З метою відповідності потребам управління ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ Україна», доцільно використовувати запропоновані аналітичні субрахунки до рахунків обліку витрат на виплати працівникам, а саме: розрахунки за виплатами працівникам, що належать до фонду основної заробітної плати; розрахунки за виплатами працівникам, що належать до фонду додаткової заробітної плати; розрахунки за виплатами працівникам, що належать до інших заохочувальних та компенсаційних виплат. Це надасть можливість деталізувати і водночас спростити процедуру обліку, оскільки для кожної операції з нарахування та оплати праці визначені аналітичні рахунки.

5. Практичний досвід іноземних країн свідчить, що ведення обліку та складання фінансової звітності за МСФЗ забезпечує інвесторів якісною економічною інформацією, яка дозволяє приймати обґрунтовані управлінські рішення. В сучасних умовах продовжується перехід різних країн світу на міжнародні стандарти фінансової звітності. Структура виплат працівникам сформована за НП(С)БО 26, а також умови визнання та відображення в обліку і звітності розрахунків з оплати праці ґрунтуються на вимогах МСБО 19 «Виплати працівникам».

6. Закон України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни» затвердив основні положення, якими слід керуватися суб'єктам господарювання при формуванні і поданні фінансової звітності в період оголошення воєнного стану, а саме: необхідність представляти фінансову звітність та аудиторський висновок в електронному або паперовому форматі протягом трьох місячного терміну після завершення воєнного стану за весь період неподання фінансової звітності. Також, до суб'єктів господарювання не будуть застосовувати норми відповідальності у випадку не подання фінансової звітності під час воєнного

стану, а також трьох місяців після його завершення тощо.

7. Аудитор під час своєї діяльності повинен здійснити перевірку розрахунків з оплати праці працівникам всіх категорій, груп і підрозділів підприємства з метою охоплення всіх робітників, видів виплат і утримань. Слід перевірити, чи немає випадків повторного нарахування сум за раніше оплаченими первинними документами. На сучасному етапі значення обліково – інформаційної системи управління ресурсами підприємства характеризується тим, наскільки адекватно її складові відповідають потребам управління. У свою чергу, надання керівництву підприємства необхідної інформації щодо стану розрахунків з оплати праці, можливо за умови використання запропонованої форми робочого документу аудитора «Відомість відхилень у документах при реєстрації операцій з оплати праці за результатами формальної перевірки» розробленої з метою узагальнення інформації щодо розрахунків з оплати праці персоналу.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Боденчук Л. Оплата праці в умовах воєнного стану. URL: <https://aktiv.ua/ua/materials/articles/oplatatruda-v-usloviyah-voennogo-polozheniya> (дата звернення: 06.05.2023).
2. Безверхий К.В. Виплати працівникам підприємства за МСФЗ в контексті соціальної складової фінансової звітності. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 7. С. 34–41.
3. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія. К.: Центр учбової літератури. 2007. 522 с.
4. 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: 16.04.2023).
5. 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>
6. Жиглей І.В., Зоріна О.А. Організаційно-методичне забезпечення економічного аналізу соціально відповідальної діяльності акціонерних товариств в частині взаємин з працівниками. *Вісник ЖДТУ* 2012. №4. С.86-88.
7. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2012. 368 с.
8. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: навч. посіб. Київ. 2012. 349 с.
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

10. Кінебас І.Ю, Чепець О.Г. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту розрахунків з оплати праці. *Бізнесінформ*. 2019. № 7. С. 225-230.

11. Кодекс законів про працю України. Закон України від 10.12.1971 р. № 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/322-08> (дата звернення 08.05.2023).

12. Конвенція про захист заробітної плати від 08.06.1949 № 95. Міжнародний документ. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/993\\_146#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/993_146#Text)

13. Коротаєва І.Р., Рябчук, О Г. Особливості та проблеми аудиту з розрахунків з оплати праці. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2018. № 4 (62). С. 123-128.

14. Крохмаль В.В., Пархоменко-Куцевіл О.І. Державне управління сферою оплати праці. *Інвестиції: практика та досвід*. 2022. №7-8. С. 57-63.

15. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 10 «Події після звітного періоду»: міжнародний документ переклад від 03.05.2022. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2010\\_ukr\\_2020\(1\)](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2010_ukr_2020(1)). (дата звернення 12.03.2023)

16. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам»: міжнародний документ переклад від 03.05.2022. URL: [https://www.mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2019\\_ukr\\_2022.pdf](https://www.mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2019_ukr_2022.pdf) (дата звернення 10.05.2023).

17. Мітенкова О. А., Полотовская О.А. Актуальні питання суб'єктів малого та середнього бізнесу. *Безпека бізнесу*. 2016. № 2. С. 98-99.

18. Микитенко Т., Петровська І. Семантичні аспекти заробітної плати в податковому законодавстві. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 6. С. 21-27.

19. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 21.03.2023)

20. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text>

21. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»: Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text> (дата звернення 11.04.2023)

22. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003р. № 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text> (дата звернення 17.04.2023).

23. Облікова політика підприємства : навч. посіб. [за ред. В.М. Гаврилюка, В.М. Жука, М.Г. Михайлова]. Київ : Юр-Агро-Веста. 2017. 326 с.

24. Овсюк Н.В. Бухгалтерський облік, аналіз і контроль виплат працівникам: проблеми обліково-аналітичного забезпечення: монографія. Житомир: ЖДТУ. 2015. 596 с.

25. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 10.05.2023).

26. Подолянчук О.А. Оплата праці та розрахунки з працівниками в умовах воєнного стану: трудові відносини та обліковий аспект. Ефективна економіка. 2022. № 5. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5\\_022/83.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_022/83.pdf) (дата звернення 02.05.2023).

27. Порядок залучення працездатних осіб до суспільно корисних робіт в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 13.07.2011р. № 753. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/753-2011-%D0%BF#Text> (дата звернення: 16.04.2023).

28. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення 02.05.2023).

29. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996 – XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 04.05.2023).

30. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень: Закон України від 05.10.2017 №2164-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2164-19#Text> (дата звернення 02.05.2023)

31. Про внесення змін до Постанови Кабінету Міністрів України «Про порядок підтвердження статусу осіб, які беруть безпосередню участь в антитерористичній операції та/або здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації у Донецькій та Луганській областях, що здійснюються шляхом проведення операції Об'єднаних сил (ООС), та/або здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, з метою застосування пільги з оподаткування військовим збором» від 30.12.2015 р. № 1161. Постанова КМУ від 17.03.2023р. № 244. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/244-2023-%D0%BF#n2> (дата звернення 02.05.2023).

32. 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 06.05.2023).

33. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення 04.05.2023).

34. Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни: Закон України від 03.03.2022 № 2115-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2115-20> (дата звернення 22.04.2023)

35. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати : наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № 5. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04> (дата звернення 22.04.2023)

36. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 р. № 2136-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2136-20> (дата звернення 02.05.2023).

37. Про правовий режим воєнного стану: Закон України від 12.05.2015р. № 389-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/389-19#Text> (дата звернення 08.05.2023).

38. Про Товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю: Закон України від 06.02.2018 р. № 2275- VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2275-19> дата звернення 08.05.2023).

39. Романчук К.В., Шиманська К.В. Формування та розкриття інформації про виплати працівникам за МСФЗ та П(С)БО. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу* : міжнар. зб. наук. пр. Вип. 3(33). Житомир : ЖДТУ, 2015. 273–290.

40. Салова Н. Права працівників під час воєнного стану. URL: [https://buh.ligazakon.net/aktualno/12044\\_prava-pratsvnikv-pd-chas-vonnogo-stanu](https://buh.ligazakon.net/aktualno/12044_prava-pratsvnikv-pd-chas-vonnogo-stanu) (дата звернення: 16.04.2023).

41. Складанна К.І. Впровадження безтарифної системи оплати праці на підприємстві. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Вип. 2. С. 100-105.