

КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ІМЕНІ ТАРАСА ШЕВЧЕНКА

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

Обліково-контрольне забезпечення розрахунків з оплати праці та соціального страхування

Допущено до захисту перед ЕК
рішенням кафедри обліку та
аудиту, протокол № 10
від «15» травня 2023 р.

Завідувач кафедри

д.е.н., доц. Засадний Б.А.

Студентки 2 курсу магістратури
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
денної форми навчання

Поліщук Марії Володимирівни

(підпис студентки)

Засвідчую, що в цій випускній
кваліфікаційній роботі немає запозичень із
праць інших авторів без відповідних
посилань

(підпис студентки)

Науковий керівник:
кандидат економічних наук, доцент
Склярчук Ірина Петрівна

(підпис)

Київ – 2023 р.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ	7
1.1. Економічна сутність та форми оплати праці	7
1.2. Міжнародний досвід забезпечення розрахунків з оплати праці та соціального страхування	14
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків з оплати праці та соціального страхування	23
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ І СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ	29
2.1. Організація обліку розрахунків з оплати праці та соціального страхування	29
2.2. Методика обліку оплати праці та інших виплат працівникам	34
2.3. Удосконалення системи обліку розрахунків з оплати праці та соціального страхування на підприємстві за рахунок гармонізації з міжнародними стандартами	41
РОЗДІЛ 3. ОСОБЛИВОСТІ КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА СОЦІАЛЬНОГО СТАХУВАННЯ ТА НАПРЯМКИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ	47
3.1. Організація і планування контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві	47
3.2. Методика контролю розрахунків з оплати праці та соціального страхування на підприємстві	53
3.3. Напрями удосконалення діючої системи контролю розрахунків з оплати праці та соціального страхування	59
ВИСНОВКИ	66
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	70
ДОДАТКИ	78

ВСТУП

Актуальність теми роботи. Заробітна плата виступає важливим фактором підвищення ефективності підприємства, оскільки рівень оплати праці прямо впливає на продуктивність та якість роботи, а також мотивує працівників при виконанні своїх обов'язків. Для досягнення цих цілей необхідна чітка організація обліку та контролю розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві. Це важливо не лише з точки зору формування правильного податкового та статистичного обліку, але й як передумова сталого соціально-економічного розвитку.

Україна потребує радикальних змін в організації та стимулюванні ефективності праці, оптимізації диференціації доходів працюючих та їх оподаткування. Постійна зміна трудового законодавства вимагає від підприємств внесення відповідних змін у організацію обліку та контролю витрат на оплату праці. Це підкреслює актуальність необхідності удосконалення методичних підходів обліку та контролю оплати праці з використанням сучасних інформаційних комп'ютерних систем у контексті повної їх гармонізації з міжнародними стандартами обліку і звітності, що сприятиме підвищенню поліпшенню роботи обліковців, мінімізації ризиків та упередженню можливих зловживань на підприємстві.

Рівень розробки теми. Багато науковців займалися дослідженням питання оплати праці, проблем її організації та нормативно-правового забезпечення, документування розрахунків зі заробітної плати, удосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці. У своїх наукових працях Р.М. Воронко, Т.О. Галайда, О.В. Гамова, В.О. Гуня, Л.І. Жидєєва, Б.А. Засадний, А.В. Калина, А.М. Колот, З.М. Левченко, В.М. Лукашевич, Т.О. Меліхова, Т.Г. Мельник, О.Г. Радєва, І.П. Склярчук, Л.А. Суліменко, Г.І. Тибінка, В.Г. Уманська, Л.О. Ходаківська та інші досліджували особливості методики обліку та контролю праці та розрахунків з оплати праці.

Незважаючи на наявність значної кількості наукових праць, питання обліково-контрольного забезпечення розрахунків із оплати праці та соціального

страхування за сучасних умов, враховуючи постійні зміни законодавства та нестабільність економічної ситуації в країні, залишається недостатньо дослідженим.

Мета дослідження - це узагальнення теоретичних положень й організаційно-методичних засад обліково-контрольного забезпечення розрахунків із оплати праці й соціального страхування та розробка практичних рекомендацій з їх вдосконалення.

Для досягнення поставленої мети визначено наступні **завдання**:

- розглянути економічну сутність і форми оплати праці;
- дослідити міжнародний досвід забезпечення розрахунків із оплати праці і соціального страхування;
- проаналізувати нормативно-правове регулювання обліку і контролю розрахунків із оплати праці і соціального страхування;
- дослідити організацію обліку розрахунків із оплати праці і соціального страхування;
- провести аналіз методики обліку оплати праці й інших виплат робітникам;
- запропонувати напрями вдосконалення системи обліку розрахунків із оплати праці і соціально страхування на суб'єкті господарювання за рахунок гармонізації із міжнародними стандартами;
- зробити аналіз організації та планування контролю розрахунків із оплати праці на підприємстві;
- здійснити дослідження методики контролю розрахунків із оплати праці і соціального страхування на підприємстві;
- обґрунтувати напрями вдосконалення діючої системи контролю розрахунків із оплати праці і соціального страхування на суб'єкті господарювання.

Об'єктом дослідження є виплати працівникам, а також господарські процеси, пов'язані з їх нарахуванням та виплатами із соціального страхування.

Предмет дослідження - сукупність теоретико-методичних та організаційно-практичних аспектів обліку та контролю розрахунків з оплати праці та соціального страхування.

Методи дослідження. Методами дослідження виступають методи аналізу, синтезу, індукції, дедукції, порівняння, аналогії, наукової абстракції, діалектичний метод (в процесі вивчення теоретичних основ дослідження, зокрема визначенні сутності заробітної плати), метод системного аналізу, спостереження, документалістика та розрахунково-аналітичний метод, якісний і кількісний аналіз і синтез, прогнозування (для аналізу практичних засад обліково-контрольного забезпечення розрахунків з оплати праці та соціального страхування), спостереження, групування, узагальнення (в процесі розробки остаточних висновків та пропозицій на основі отриманих результатів досліджень).

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативно-правові акти України, конвенції Міжнародної організації праці, концепції та програми у сфері регулювання оплати праці, матеріали міжнародних організацій, а також публікації у періодичних виданнях, монографії, наукові праці вітчизняних і зарубіжних авторів, Інтернет-ресурси.

Структура роботи. Дана робота містить вступ, три розділи, висновок, список використаних джерел і додатки.

У вступі обґрунтовано актуальність обраної теми, визначено мету та завдання дослідження, розкрито його предмет і об'єкт, вказано методи та інформаційну базу дослідження.

У першому розділі досліджено сутність поняття «заробітна плата», розглянуто досвід міжнародної практики забезпечення розрахунків з оплати праці та соціального забезпечення, а також проаналізовано нормативно-правове регулювання виплат працівникам.

У другому розділі систематизовано порядок організації обліку розрахунків з оплати праці та соціального страхування, визначено методичні засади обліку оплати праці та інших виплат, здійснено порівняння національних та міжнародних стандартів обліку виплат працівникам та запропоновано шляхи

удосконалення системи обліку за рахунок гармонізації з міжнародними стандартами.

У третьому розділі розглянуто порядок організації і планування контролю розрахунків з оплати праці, наведено характеристику методичних прийомів контролю розрахунків з оплати праці та надано рекомендації щодо покращення системи контролю розрахунків з оплати праці та соціального страхування.

Загальний обсяг випускної кваліфікаційної роботи магістра складає 75 сторінок друкованого тексту, в тому числі 12 рисунків, 9 таблиць, 6 додатків. Список використаних джерел включає 74 найменування.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ

1.1. Економічна сутність та форми оплати праці

Згідно зі статтею 1 Закону «Про оплату праці» заробітна плата являє собою «...винагороду, обчислену, як правило, в грошовому виразі, яку за трудовим договором власник чи уповноважений ним орган виплачує працівнику за виконану роботу...» [12, ст.1].

Зацікавленість кожного робітника у виявленні й реалізації резервів та можливостей підвищення результатів колективної й індивідуальної праці окреслюється через сутність її оплати на підприємстві. Заробітна плата є основним механізмом стимулювання працівників, який відображає вартість їх праці та внесок у виробничий процес. При цьому визначення рівня заробітної плати включає в себе різні фактори, такі як кваліфікація працівника, складність та обсяг виконуваної роботи, умови праці та інші.

Трудові відносини є найбільш складним і вагомим соціально-економічним явищем, тому їх регулювання потребує великої уваги з боку держави, роботодавців та працівників. Кожен з цих суб'єктів господарювання повинен розуміти сутність трудових відносин та їх вплив на економіку країни. Важливо забезпечити взаємозв'язок між оплатою праці та її результатами, щоб забезпечити максимальну ефективність роботи працівників та підвищити конкурентоспроможність підприємств.

Визначення сутності поняття «заробітна плата» займає вагоме місце у працях економістів. Науковці в своїх дослідженнях удосконалюють як саме поняття, так і визначення функцій, які повинна виконувати заробітна плата в умовах сучасної ринкової економіки. Тому, залежно від поглядів науковців, спостерігається значна кількість трактувань сутності заробітної плати (табл. 1.1).

Авторські трактування сутності поняття «заробітна плата»

№ з/п	Автор (джерело)	Визначення
1	А. М. Колот, О. Герасименко, Г. В. Герасименко	«Заробітна плата – це форма економічної реалізації права власності на ресурс праці; форма доходу від людського капіталу, носієм якого є найманий працівник»
2	А. В. Калина	«Заробітна плата є частиною доданої вартості в грошовій формі, котра у результаті розподілу надходить робітникам в залежності від якості і кількості затраченої ними праці»
3	С. В. Глухова, А. А. Зотова	«Заробітна плата – це ціна, яку отримує працівник, як винагороду в грошовому виразі, що стимулює його до досягнення високих кінцевих результатів праці, з одного боку і елемент витрат виробництва з іншого».
4	Т. Г. Мельник	«Заробітна плата – це така обліково-аналітична категорія, яка розкриває трудовий дохід працівника, що формується під дією якості та кількості затраченої корисної праці і виплачується роботодавцем у грошовій або натуральній формі заробітної плати»
5	О. В. Дубовська	«Заробітна плата – це грошовий вираз вартості ціни робочої сили, що виплачується робітникам за виконану роботу чи надані послуги та направлений на мотивацію досягнення бажаного рівня продуктивності праці»
6	Л. М. Яременко	«Заробітна плата – це будь-яка винагорода, обчислена за грошовою формою, яку згідно трудового договору власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу, надані послуги відповідно до кількості і якості затраченої ним праці»

Джерело: складено автором за [40, с.269; 38, с.218; 30, с.699; 52, с.122; 34, с.25; 71]

Таким чином, систематизувавши різні наукові погляди, можна сформулювати наступне визначення: заробітна плата є економічною категорією, яка відображає відносини між роботодавцем та найманим працівником щодо розподілу доходів та є винагородою, вираженою у грошовій формі, за роботу або послуги, виконані згідно з трудовим договором.

Підходи вчених до окреслення терміну «заробітна плата» є неоднозначними. На думку В.О. Гуня і К.В. Кислиці розглядати зазначений термін необхідно із різних позицій, а саме:

- із позиції працівника (заробітна плата виступає головним джерелом доходу, котрий він одержує за реалізацію власної здатності до праці, і провідним показником рівня життя);

- із позиції підприємця/роботодавця (заробітна плата виступає статтею витрат, яка знижує прибуток, й паралельно із цим мотиваційним чинником, який забезпечує матеріальну зацікавленість робітників у високо продуктивній праці);

- як економічну категорію, яка віддзеркалює стосунки роботодавця та найманого робітника;

- як елемент ринку праці, який складається внаслідок взаємодії попиту на працю і її пропозицію, виражає ринкову вартість застосування найманої праці [31; с.25-26].

Різноманіття визначень заробітної плати обумовлено кількома причинами. По-перше, це пов'язано з невизначеністю товару, що купується та продається на ринку праці. По-друге, оплата праці перебуває у перехідному стані в трансформаційній економіці. По-третє, наявність відмінностей методологічних підходів до аналізу системи відносин, які виражені категорією оплати праці. Також різний рівень наукової абстракції визначення системи економічних відносин, що виражені даною категорією, залежить від дослідницьких цілей [41, с.69]. Тому доцільно здійснити аналіз нормативних документів для розширеного тлумачення поняття «заробітна плата» (табл. 1.2).

Трактування сутності поняття «заробітна плата» у нормативних документах

№ з/п	Джерело	Визначення
1	Закон України «Про оплату праці»	«Заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу»
2	Кодекс Законів про працю	«Заробітна плата – це винагорода, обчислена, зазвичай, в грошовій формі, котру власник чи уповноважений ним орган виплачує робітнику за виконану ним роботу»
3	Податковий кодекс України	«Заробітна плата – це основна і додаткова заробітна плата, інші заохочувальні і компенсаційні виплати, котрі виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку із відносинами трудового найму відповідно до закону»
4	Конвенція Міжнародної організації праці №95 «Про захист заробітної плати»	«Заробітна плата – будь-яка винагорода чи будь-який заробіток, що обчислюється в грошах та встановлюється угодою чи національним законодавством, що у силу усного чи письмового договору про наймання підприємець виплачує працівнику за працю, котру виконано або має бути виконано, чи за послуги, що надано або має бути надано»

Джерело: складено автором за [12, ст.1; 2, ст.94; 3, ст.14; 5, ст.1]

У главі VII «Оплата праці» Кодексу законів про працю, не розкрито пояснення щодо назви, хоча ст. 94 містить визначення поняття «заробітна плата». Наведена глава включає регулювання важливих питань, таких як: розмір мінімальної заробітної плати, індексація виплат, системи оплати праці, порядок здійснення оплати праці у святкові та неробочі дні, терміни здійснення виплати

заробітної плати й інше, проте не дає розмежувань або тотожності вказаних понять [2, ст.94].

Ця проблема є загальною для багатьох правових документів, що регулюють оплату праці. Зокрема, у Законі України [12] закладено організаційне, правове та економічне підґрунтя оплати праці працівників і визначено сфери договірної та державного регулювання оплати праці. Однак, закон не надає чіткого визначення поняття «оплата праці», тоді як визначення заробітної плати дублюється із рештою нормативних документів. Водночас, у Законі України [12, ст.4] зазначено, що джерелом коштів на оплату праці робітників є частина доходу й інші кошти, отримані за результатами господарської діяльності.

У той же час, у НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» зазначено методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації щодо поточних виплат за роботи, виконані працівниками, і їх розкриття у фінансовій звітності, проте не містить визначення поняття «заробітна плата». Ці поточні виплати включають заробітну плату за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці, виплати за невідпрацьований час, премії та інші заохочувальні виплати [15, ст.5].

До того ж, в економічній літературі є дискусійним питання теоретичного розмежування заробітної плати та оплати праці. Необхідно зазначити, що на законодавчому рівні поняття «оплата праці» не закріплено, через це й існують різні точки зору стосовно співвідношення оплати праці і заробітної плати. Однак, в правовій літературі та в законодавстві України при визначенні працівникам грошової винагороди паралельно використовуються терміни «оплата праці» та «заробітна плата», оскільки вважається, що вони являються синонімічними.

Можна погодитися з твердженням Н.В. Овсюк [56, с.29] про те, що термін «оплата праці» має ширший правовий зміст, оскільки він охоплює організацію оплати праці, регулювання її окремих складових та всієї системи правових інструментів у цій сфері. У порівнянні з цим, термін «заробітна плата» фокусується на праві окремого працівника на отримання грошової винагороди і являє собою лише один з елементів оплати праці.

Як вважає В. Лукашевич, поняття «заробітна плата» й «оплата праці» є рівноцінними, хоча між ними і наявна певна відмінність: видатки на заробітну плату здійснюють із фонду заробітної плати, а інші заохочувальні виплати проводять коштом суб'єкта господарювання чи «коштів спеціального призначення із цільових надходжень» [46, с.139].

На основі детального аналізу Закону України «Про оплату праці» [12], Кодексу законів про працю України [2], Закону України «Про колективні договори та угоди» [11] можна зробити висновок, що поняття заробітної плати й оплати праці не можна вважати синонімами, оскільки вони мають істотні відмінності. Так, зокрема у преамбулі Закону України [12] вказано, що він «...визначає економічні, правові й організаційні основи оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах на основі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності, а також з окремими громадянами, сфери державного та договірної регулювання оплати праці, і спрямований на забезпечення стимулюючої та відтворювальної функції заробітної плати...». Тобто, можна стверджувати, що оплата праці є ширшим поняттям, що включає в себе заробітну плату як один із своїх часткових визначень. Водночас, як заробітна плата ототожнюється із предметом, оплата праці являє собою систему відносин, механізмів і способів, тобто є певним процесом. Наочно місце заробітної плати в системі організації оплати праці зображено у вигляді рис. 1.1.

У зв'язку з розбіжностями в трактуванні зазначених понять існує необхідність у розшифруванні змісту категорії «оплата праці» у законодавчих документах. Визначення поняття оплати праці може допомогти уникнути розбіжностей у тлумаченні законодавчих норм, а також вирішити спірні питання, які можуть виникати між сторонами працевлаштування. В такий спосіб, уточнення поняття оплати праці може сприяти підвищенню правової культури та захисту прав працівників.

Важливими елементами організації заробітної плати є її форми і системи, які забезпечують зв'язок між оплатою праці та її результатами. В умовах ринкової економіки підприємство має можливість самостійно встановлювати

форми, системи та розміри оплати праці, використовуючи тарифні ставки та оклади як орієнтири для диференціації заробітної плати залежно від професії, кваліфікації, складності та умов праці [12, ст.15].



Рис. 1.1. Місце заробітної плати у системі оплати праці

Джерело: складено автором за [65, с.249]

Форми заробітної плати повинні відповідати вимогам, таким як повне врахування результатів праці, створення умов для постійного зростання ефективності та якості праці, підвищення матеріальної заінтересованості працівників у виявленні та використанні резервів для підвищення продуктивності та якості продукції. Крім того, для досягнення цих вимог, важливо вибрати таку форму заробітної плати, яка найкраще відповідає потребам підприємства та сприяє підвищенню мотивації працівників. Наприклад, відрядна форма оплати передбачає нарахування заробітної плати працівникові за вироблену кількість продукту, яка вимірюється в метрах, штуках, кілограмах, тонах тощо. У той же час, почасова форма оплати праці використовується тоді, коли час роботи є основним критерієм вимірювання результатів праці. Кожна з цих форм може мати свої варіації, залежно від виробничої ситуації, мотивації робітників, бажань власника тощо. Характеристика форм та систем оплати праці наведена в додатку А.

Підприємства та організації самостійно встановлюють форми і системи оплати праці у колективному договорі з дотриманням вимог законодавства, генеральних та галузевих (регіональних) угод. Основним принципом раціональної системи оплати праці є гармонізація її форм і систем з особливостями діяльності підприємства, специфікою технології виробництва, організацією управління та обслуговування.

Провідним способом організації оплати праці на підприємстві є тарифна система оплати праці, що складається з тарифних сіток, тарифних ставок, схем посадових окладів та тарифно-кваліфікаційних характеристик. Ця система допомагає розподілити роботу відповідно до її складності, а працівників – в залежності від їх кваліфікації та розрядів тарифної сітки. Вона є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати [12, ст.6].

Для того, щоб форми оплати праці були ефективними, вони повинні відповідати організаційно-технічним умовам виробництва. Тому при виборі оптимальної форми оплати для певної категорії працівників необхідно враховувати особливості виробництва та умови праці.

Отже, що оплата праці є одним з найбільш важливих аспектів діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. Від оптимальної системи оплати праці залежить не тільки життєвий рівень робітників, але й результати господарської діяльності підприємства в цілому. Роботодавці, наймані працівники і держава мають зацікавленість у цьому складному процесі взаємодії. Оплата праці має багатогранний характер, оскільки для роботодавця вона є витратами виробництва, які він намагається мінімізувати, а для робітника – доходом, який він намагається збільшити, домовляючись про високий рівень оплати праці.

1.2. Міжнародний досвід забезпечення розрахунків з оплати праці та соціального страхування

У багатьох високо розвинутих країнах світу сформувались власні моделі мотивації праці. Дослідження закордонного досвіду обліку розрахунків із персоналом й організації оплати праці дає змогу виокремити такі ключові

моделі: японська, американська, французька, англійська, німецька та шведська. В той же час, в усіх формах основою регулювання заробітної плати закордоном виступає:

- регулювання на основі договору між урядом, керівництвом галузей і профспілками, в якому окреслюється загальний порядок індексації доходів, форма і система заробітної плати, розмір разових підвищень її рівня, соціальних виплат і пільг;

- державне регулювання, яке полягає у встановленні мінімальної зарплати, припустимої межі розмірів зростання останньої в період інфляції, до того ж податкову політику;

- регулювання на загальнонаціональному та галузевому рівнях, яке здійснюється за допомогою укладання колективних договорів;

- ринкове регулювання заробітної плати, яке ґрунтується на взаємодії попиту та пропозиції на ринку праці та визначає середню заробітну плату та інші фактори;

- регулювання на основі фірмових колективних договорів, яке передбачає встановлення розмірів тарифних ставок, окладів, доплат і надбавок, а також участь у прибутках.

Перераховані форми взаємодіють між собою та впливають один на одного, створюючи єдиний механізм регулювання заробітної плати [48, с.30].

Регулювання оплати праці в розвинених країнах в частині встановлення і зміни мінімальної заробітної плати викладено у Конвенції Міжнародної організації праці №131 від 1970 року «Про мінімальну заробітну плату». Згідно із її положеннями, головними критеріями встановлення мінімальної заробітної плати виступають: рівень зайнятості країни; обсяг і темпи зростання національного доходу; потреби робітника і його сім'ї, що залежать від загального рівня заробітної плати в країні, доходів інших соціальних груп, соціальних виплат [4, ст.3].

Таким чином, мінімальна заробітна плата є певним компромісом між економічними можливостями й соціальними потребами суспільства. Практика забезпечення розрахунків з оплати праці є досить різноманітною. Сучасні

тенденції формування зарубіжних систем оплати праці в узагальненому вигляді наведено в додатку Б.

Американська модель оплати праці ґрунтується на принципах ринкової економіки, де заробітна плата визначається попитом та пропозицією на ринку праці. Зазвичай, заробітна плата визначається угодами між роботодавцем та працівником або на основі колективних договорів з профспілками. Однією з найпоширеніших в Сполучених Штатах Америки форм оплати праці є поєднання елементів відрядної і погодинної систем. У цьому випадку денний заробіток працівника визначається як добуток годинної тарифної ставки на кількість годин роботи. Дана система оплати праці не передбачає виплату премії, так як, за твердженням американських економістів, ці суми вже закладені у високій тарифній ставці робітника. Відмінною рисою даної системи є простота нарахування заробітку і планування витрат на заробітну плату. Однак, більшість компаній в Сполучених Штатах Америки та інших країнах схильні до використання систем оплати праці, які поєднують оплату праці з преміюванням.

Характерною особливістю американської системи оплати праці є те, що заробітна плата працівників зростає залежно від їх особистої кваліфікації, кількості виконуваних завдань та якості виконання. Для визначення рівня кваліфікації виконавців використовуються підходи, які встановлюють професії, які працівники можуть вивчити під час підвищення кваліфікації, та шкалу оплати в залежності від обсягу набутих професійних знань та навиків. Працівники отримують додаткову оплату лише за ті професії, які є необхідними для підприємства [32, с.185].

Найбільш поширеними варіантами преміювання в Сполучених Штатах Америки є схеми участі співробітників в прибутку за системами Скенлона та Раккера. Система Скенлона полягає в тому, що у вартості обсягу продукції враховується частка зарплати за планом, і якщо частка зарплати за фактом виявляється менше, то суму економії розподіляють між компанією (25%) і працівниками (75%). Частина суми, призначеної для співробітників, направляється в резервний фонд, решту коштів розподіляються в колективі в залежності від вкладу в виробничий процес [24, с.169].

Система Раккера полягає в тому, що працівники отримують премію за збільшення обсягу чистої продукції в перерахунку на один долар заробітної плати. За зниження частки затрат на оплату праці в структурі додаткової вартості, яка обчислюється як середня величина за останні 3-7 років, система Раккера призначає виплату колективних винагород [60, с.46].

Нематеріальна мотивація також є ефективним способом стимулювання працівників. Вона може бути зосереджена на побудові довірливих відносин між керівництвом та працівниками на основі спільних цінностей, а також на розвитку індивідуалізму в працівниках, довіряючи їм підготовку проектів.

Загалом, американська система оплати праці передбачає широкий спектр можливостей для працівників отримувати високу заробітну плату, однак вона також може бути вимогливою щодо результатів роботи та конкурентоспроможності працівника на ринку.

Японська модель оплати праці характеризується гнучкою системою стимулювання праці, що базується на заробітній платі, яка залежить від рівня професійних навичок і здібностей працівника, а також від ефективності його праці. Ця модель передбачає наявність системи премій і бонусів, які сприяють підвищенню мотивації працівників.

Більшість японських компаній використовують синтезовані системи стимулювання праці, які поєднують елементи традиційної та нової трудової тарифікації. В синтезованій системі, розмір заробітної плати визначається за чотирма показниками: віком, стажем, професійним розрядом та результативністю праці. Вік і стаж є базою для традиційної особистої ставки, а професійний розряд і результативність праці – основою для визначення величини трудової тарифної ставки, яку називають «ставкою за кваліфікацію». Таким чином, використання трудової ставки унеможливорює автоматичний ріст заробітної плати поза зв'язком із підвищенням кваліфікації та трудовим внеском працівника, посилюючи тим самим мотивацію до праці [24, с.168].

Синтезована ставка є поєднанням трудової й особистої ставок, що може бути розрахована за допомогою декількох методик: прямим додаванням ставок, чи шляхом побудови багатофакторної моделі. Тарифні надбавки зазвичай

складають 13-15% тарифного заробітку, але в деяких випадках їх величина може досягати 30% [61, с.20-22].

У той же час, тарифні надбавки можуть існувати в наступних видах:

- відтворювальні тарифні надбавки, пов'язані із прив'язкою до конкретної фірми (транспортна, житлова, територіальна, сімейна);
- трудові тарифні надбавки (надбавки за результативність, за виконання управлінських функцій, за майстерність і кваліфікацію тощо).

У японській моделі оплати праці важливу роль відіграє термін служби працівника в компанії. Вважається, що чим довше робітник працює на підприємстві, тим вищий рівень його знань, компетенції й ефективність роботи в цілому. Внаслідок націленості на параметри стажу в Японії склалася концепція «довічного найму», зображена рис. 1.2.

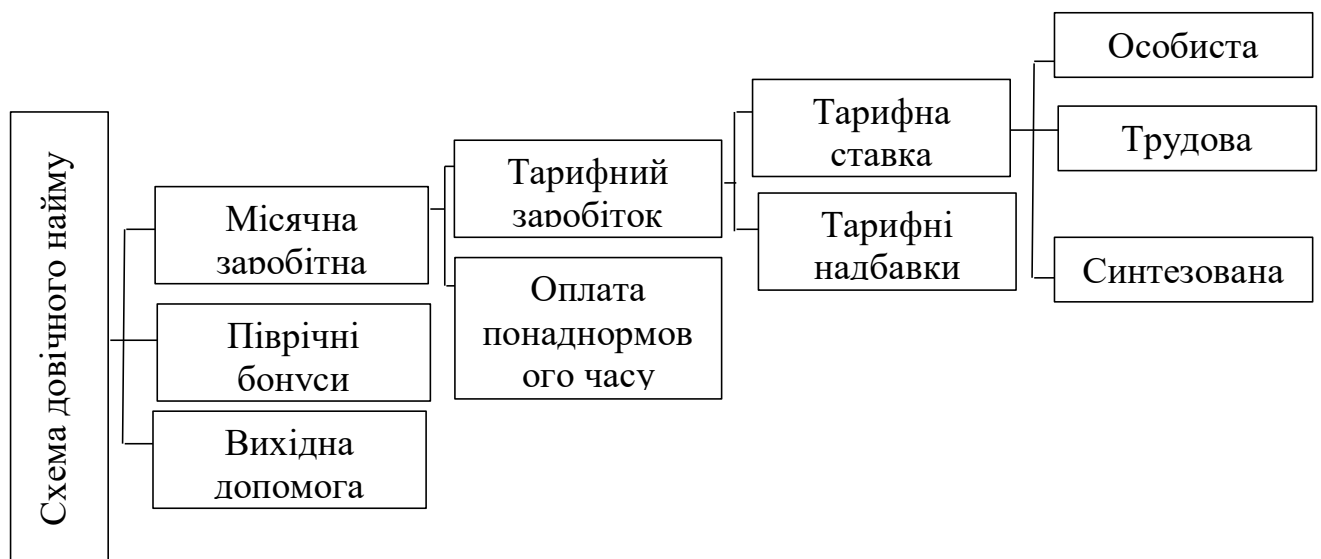


Рис. 1.2. Схема формування системи «довічного найму»

Джерело: складено автором за [61, с.20-22].

В Японії ключовою складовою заробітної плати є тарифна ставка, яка може складати до 85% місячного заробітку. Особиста тарифна ставка складає основу довічного найму і враховує особисті якості робітника, такі як стаж і вік. Сіткою трудових ставок передбачається окреслення рівня кваліфікації (горизонталь сітки) і результативність (вертикаль сітки). Для обліку кваліфікації на підприємствах Японії встановлено розряди. Перехід від одного розряду до іншого є можливим тільки за проходження відповідного конкурсу.

Щодо нематеріальних стимулів, досить популярними є залучення працівників до виробничих гуртків та формування «сімейних взаємовідносин» в колективі. Керівники намагаються спілкуватися з працівниками максимально відкрито та не акцентувати увагу на різниці в статусі [22, с.14-15].

Загалом, японська модель оплати праці демонструє ефективність у підтримці стабільних відносин між працівником та роботодавцем, забезпеченні соціального захисту працівників та сприянні їх професійному розвитку.

Більшість підприємств у Великобританії, так само як і в багатьох інших країнах, використовують систему оплати праці, яка складається з фіксованої зарплати та премій. Проте за англійською моделлю існують дві модифікації оплати праці – грошова та акціонерна. Грошова оплата праці складається з фіксованої зарплати та премій, що залежать від різних факторів, таких як результативність, досвід та кваліфікація. Акціонерна оплата праці полягає у можливості отримання частини заробітної плати у вигляді акцій компанії, що застосовується головним чином у великих компаніях та фінансових установах.

Крім того, передбачається можливість застосування системи зарплати, що повністю залежить від прибутку фірми. Участь у прибутку може бути залежна від різних факторів, таких як рівень доходів компанії в цілому, рентабельність конкретного відділу або успішність певного проекту. В більшості випадків участь у прибутках застосовують за умови, якщо відповідно до колективного або індивідуального договору передбачено виплату певної частини від прибутку підприємства поряд з основною заробітною платою.

У Великобританії адміністрація суб'єкта господарювання і профспілки, котрі представляють інтереси робітників, укладають договори щодо продуктивності, в котрих окреслюється, що доходи від зростання продуктивності праці поділяються у відповідній пропорції між працівниками і підприємцями. Внаслідок цього адміністрація підприємства має змогу підвищувати оплату праці, в той час як прямі виробничі витрати не збільшуються [63, с.327].

Німецька модель оплати праці зосереджена на захисті інтересів людини як вільної особистості, що усвідомлює свою відповідальність перед суспільством.

Свобода в економічному сенсі включає в себе розуміння інтересів суспільства і знаходження свого місця в системі «виробництво – споживання». Незважаючи на це, не кожен громадянин може працювати відповідно до вимог ринку, тому держава створює соціальне ринкове господарство для задоволення рівних умов життя для всіх жителів країни. Згідно з політикою соціального захисту, прийнятою державою, працівники отримують широкий спектр соціальних програм захисту.

У Німеччині рівень тарифні ставки розраховуються таким чином, щоб забезпечити мінімально гарантовану винагороду за виконання встановлених норм якості та кількості роботи. За виконання понаднормових завдань та прояв креативного способу мислення під час виконання роботи також передбачено виплату бонусів. Характерною ознакою системи оплати праці в Німеччині на рівні колективно-договірних угод є індексація заробітної плати в залежності від галузі, що визначається на рівні міжгалузевих тарифних угод. За цією системою оплати праці існують три схеми: 1) місячна оплата залежно від тарифного договору, узгодженого з профспілкою; 2) внутрішньо тарифні оклади, що обговорюються між службовцем та компанією; 3) виплати за виконання функції вищого керівництва [27, с.67].

Особливість організації тарифної оплати комерційних та технічних службовців у Німеччині полягає в тому, що ставки оплати праці на основі кваліфікаційної класифікації встановлюються щорічно у галузевих угодах з урахуванням регіональних особливостей. Зазвичай, для оплати праці працівників у німецьких компаніях використовують від 6 до 12 тарифних розрядів. Кваліфікація працівника визначається оцінкою, яка включає 20 чинників, кожен з яких оцінюється у балах, після чого виводяться інтегральні оцінки на основі їх питомої ваги [45, с.266].

Узагальнюючи, можна сказати, що німецька модель оплати праці базується на колективних угодах, високих рівнях соціального захисту та принципі рівної оплати за рівну роботу.

Французька модель оплати праці базується на стратегічному плануванні, вільній конкуренції та лояльному оподаткуванні. Система оплати праці включає

два напрямки: індексація зарплат і індивідуалізація оплати праці. Індексація зарплат, яка закріплена в колективних договорах і строго контролюється профспілками, є обов'язковою для французьких роботодавців і залежить від зростання цін. Індивідуалізація зарплат полягає в нарахуванні виплат з урахуванням рівня професійної кваліфікації, якості виконуваної роботи, кількості внесених раціоналізаторських пропозицій, рівня мобільності працівника.

Щодо формування заробітної плати на основі індивідуалізації, то існує три основні підходи:

- 1) визначення мінімальної заробітної плати та «вилки» окладів для кожного робочого місця на основі колективної угоди;
- 2) розподіл зарплати на постійну та змінну частини, де постійна залежить від посади або робочого місця, а змінна відображає ефективність праці;
- 3) використання таких форм індивідуалізації заробітної плати, як участь у прибутках, продаж працівникам акцій підприємства та виплата премій [24, с.169].

На відміну від японців, французькі працівники неохоче ставляться до понаднормової роботи. Французький робочий тиждень є коротшим на п'ять годин, ніж в більшості країн Європейського Союзу, і становить лише 35 годин. Гнучкий графік та дистанційна робота є найкращими нематеріальними стимулами для працівників, які дозволяють їм позбутися необхідності присутності в офісі [32, с.186].

У французькій моделі оцінки праці застосовується багатофакторна методика, яка включає в себе різні критерії. На підприємствах працівникам присвоюють бали за шість показників: професійні знання, продуктивність, якість роботи, безпеку, етику та ініціативність. Персонал підприємства при цьому ділиться на 5 категорій в залежності від кількості балів, набраних працівниками. Одночасно існують обмеження на кількість працівників, яких можна віднести до кожної категорії в залежності від їхнього підрозділу та професії [63, с.326-327].

Основна перевага французької моделі оплати праці полягає в тому, що вона має сильний стимулюючий вплив на ефективність та якість праці, що дозволяє підприємствам саморегулювати фонд оплати праці в разі тимчасових труднощів.

Шведська модель оплати праці відрізняється потужною соціальною політикою, яка спрямована на скорочення майнової нерівності шляхом перерозподілу національного доходу на користь менш забезпечених верств населення. Особливістю даної моделі є застосування солідарної заробітної плати, що базується на принципах рівності оплати за однаковий обсяг виконаної роботи та зменшенні розриву між мінімальною та максимальною заробітною платою.

Використання політики солідарної заробітної має на меті стимулювання процесу постійного оновлення виробництва та ощадливого використання ресурсів, що підвищує конкурентоспроможність підприємства. Принцип рівної оплати за рівну працю означає, що працівники різних підприємств, що мають однакову кваліфікацію і виконують аналогічну роботу, отримують однакову заробітну плату незалежно від результатів господарської діяльності підприємства. Принцип скорочення розриву між високооплачуваними і низькооплачуваними фахівцями допомагає вирівняти розмір зарплат, що досягається підвищенням мінімальної зарплати та стримуванням максимальної [45, с.266].

На підприємствах Швеції застосовуються різні системи преміювання, але тільки 20% компаній надають винагороди всім своїм працівникам. Процедура виплат премій включає річні та «відкладені» виплати, які відбуваються не рідше, ніж раз на п'ять років, що стимулює персонал до більш продуктивної праці.

У шведських компаніях менеджери та керівники зосереджуються на вирішенні соціальних проблем своїх підлеглих, зокрема це стосується забезпечення соціального захисту для працівників. Швеції існує достатньо організований рух профспілок, завдяки яким досягнута найменша у світі диференціація між доходами низькооплачуваних і високооплачуваних категорій працівників. Зниженню диференціації сприяє також податкова політика держави, відповідно до якої після сплати податків співвідношення доходів між будь-якими категоріями населення не перевищує 1:3 [48, с.30-31].

Отже, кожна з наведених моделей оплати праці характеризується певними особливостями. Так, японська модель підкреслює значення стабільних взаємин між працівниками та роботодавцями, тоді як американська модель спрямована на стимулювання особистого успіху працівників та високої продуктивності. Французька модель характеризується індивідуалізованим підходом до оплати праці, тоді як Великобританія зосереджується на залученні працівників до участі в прибутках компанії. Німецька та шведська моделі оплати праці спрямовані на забезпечення належного рівня заробітної плати та надання солідного пакету гарантій. Всі ці моделі постійно удосконалюються та адаптуються до змін у суспільстві та економіці.

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків з оплати праці та соціального страхування

Соціально-трудові відносини є важливим елементом будь-якої економічної системи, оскільки вони визначають взаємодію між роботодавцями та працівниками, що в свою чергу впливає на ефективність та результативність виробництва. Одним з найважливіших аспектів соціально-трудових відносин є оплата праці, яка відіграє важливу роль у стимулюванні працівників до виконання своїх обов'язків та підвищенні продуктивності праці, а також впливає на рівень життя працівників та їхню соціальну інтеграцію. Процес формування оплати праці вимагає здійснення цілого комплексу дій, що включає в себе встановлення розміру заробітної плати, принципів та основ нарахування, термінів виплати, розподілу та співставленню з іншими показниками фінансового сектору підприємства. Таким чином, вирішення таких важливих питань потребує регулювання відповідними уповноваженими органами та офіційними документами.

Діючим законодавством окреслено два правових методи організації оплати праці: регулювання на рівні держави та договірне регулювання. Нормативно-правове регулювання виплат робітникам, здійснюється на трьох рівнях: макрорівень, мезорівень та мікрорівень (рис. 1.3). Макрорівень передбачає загальний вплив нормативно-правової бази на всі види діяльності. Мезорівень охоплює правила розрахунків з працівниками окремих сфер чи регіонів відповідно до їх особливостей професійної діяльності. Мікрорівень є рівнем суб'єкта господарювання, де підприємства самостійно моделюють нормативно-правову базу згідно з умовами чинного законодавства.

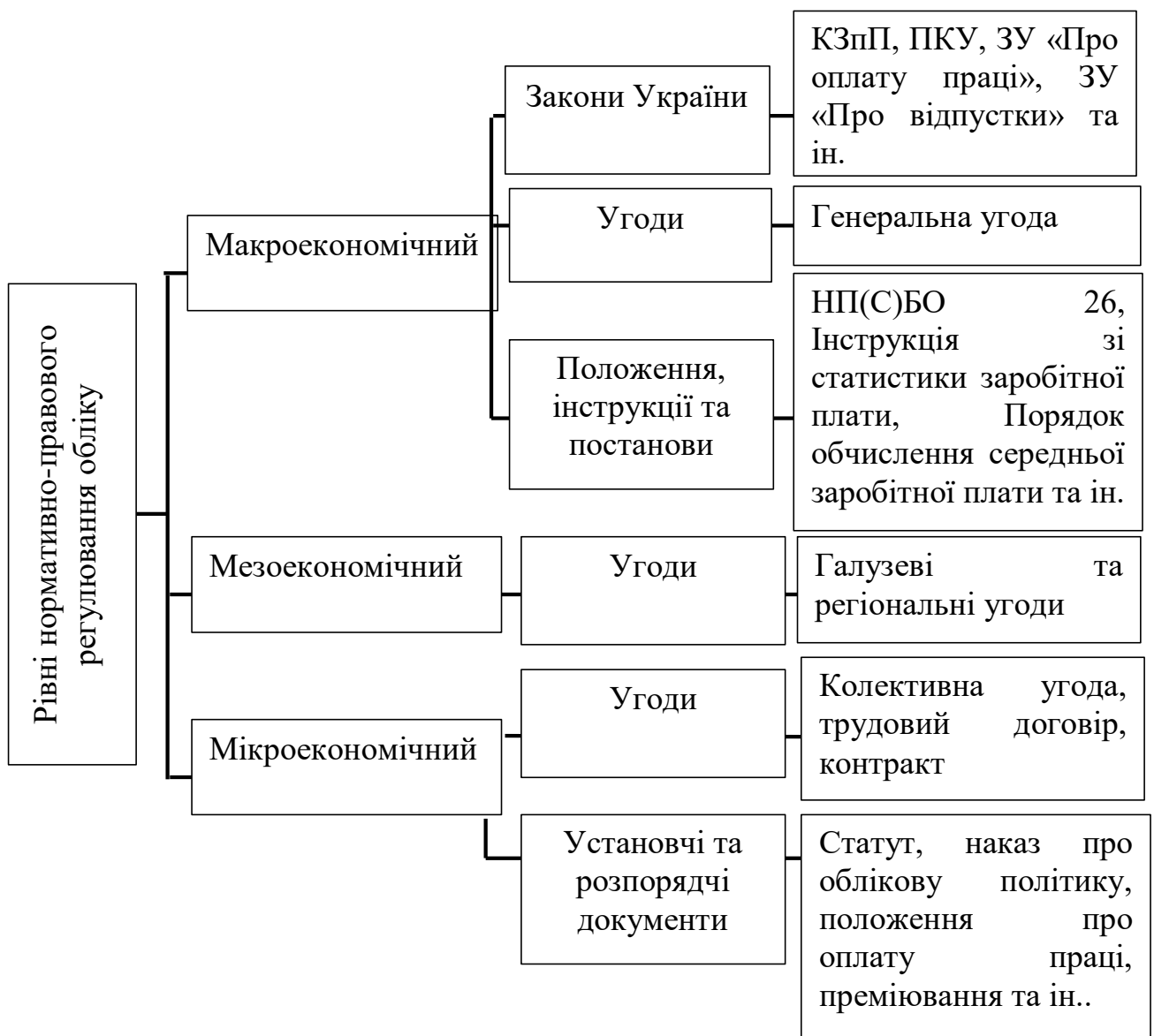


Рис. 1.3. Рівні нормативно-правового регулювання обліку розрахунків за виплатами працівникам

Джерело: складено автором за [37, с.764].

В Україні на державному рівні оплата праці регулюється за кількома ключовими напрямками, серед яких затвердження мінімальної заробітної плати та інших муніципальних соціальних гарантій, визначення форм та систем оплати праці, встановлення структури заробітної плати, оподаткування доходів працівників, індексація заробітної плати та відповідальність роботодавця за порушення трудового законодавства.

Конституція України є нормативним підґрунтям для всього законодавства про працю в Україні. У ст. 43 Конституції України затверджено, що «...кожен має право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується. Кожен має право на належні, безпечні і здорові умови праці, на заробітну плату, не нижчу від визначеної законом...» [1, ст.43]. Крім того, відповідно до Конституції України встановлено, що законодавство про працю повинно гарантувати соціальний захист працівників, включаючи захист прав на заробітну плату, відпустки, пенсії та інших соціальних виплат [1, ст.44-46].

Кодекс законів про працю України визначає права та обов'язки роботодавців та працівників, встановлює умови прийому на роботу та звільнення, регулює умови праці та відпочинку, встановлює порядок оплати праці та забезпечення соціальним захистом працівників. Визначено правила укладання колективних договорів та угод між роботодавцями та профспілками для регулювання відносин у сфері праці [2].

Закон України «Про оплату праці» окреслює організаційні засади оплати праці працівників, що перебувають в трудових відносинах із суб'єктами господарювання. Закон регламентує основні напрямки державного регулювання оплати праці, в тому числі встановлення розміру мінімальної заробітної плати [12, ст.8].

Податкове навантаження, що виникає при справлянні податків та зборів з фонду оплати праці та інших виплат працівникам, регулюється Податковим кодексом. Розділ IV Податкового кодексу України встановлює, що виплати заробітної плати є складовою частиною загального оподаткованого доходу. Тому, роботодавець, який здійснює відповідні виплати, має зобов'язання як

податковий агент утримати та перерахувати до бюджету податок на доходи фізичних осіб. Стаття 169 Податкового кодексу України також містить перелік умов, за яких працівники-платники податків можуть отримати податкові знижки на сплату податку на доходи фізичних осіб [3, ст.169] .

Методологічні основи, що стосуються відображення інформації про виплати працівникам у бухгалтерському обліку, статистичній і фінансовій звітності регламентуються рядом положень й інструкцій. Порядок формування у бухгалтерському обліку інформації щодо оплати праці і відображення її у фінансовій звітності окреслюється Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [15], а також Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» [13].

Правила обчислення середньої заробітної плати, які використовуються для виплат відпусток, лікарняних, вихідної допомоги та інших виплат працівникам, визначені в Порядку обчислення середньої заробітної плати №100. Згідно з цим Порядком, середня заробітна плата розраховується на основі даних про виплати праці за останні 12 місяців, що передують місяцю виходу у відпустку чи надання лікарняної, вихідної допомоги тощо. У цей період включаються всі види виплат, які мають характер оплати праці, включаючи основну заробітну плату, додаткові виплати та інші стимулюючі виплати [21].

Крім того, на державному рівні здійснюється регулювання надання та оплати відпусток. У Конституції України [1] гарантується право на відпустку громадянам, що перебувають в трудових відносинах із суб'єктами господарювання в незалежності від форми власності. Кодексом законів про працю [2] та Законом України «Про відпустки» [7] визначено види відпусток, їх тривалість, умови надання та оплати, а також право працівників на отримання відпустки без збереження заробітної плати.

Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» регулює порядок нарахування та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, який є обов'язковим для всіх підприємств та громадян, що здійснюють підприємницьку діяльність [10].

Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття» регулює порядок та умови здійснення загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття громадянами, які проживають на території України та мають статус безробітного [8].

Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» визначає правові основи системи соціального страхування в Україні та встановлює порядок забезпечення громадян соціальним захистом у випадку втрати чи зниження доходів внаслідок відсутності роботи, тимчасової непрацездатності, вагітності та пологів, а також забезпечення допомоги сім'ям з дітьми та іншим категоріям громадян [9].

Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Держкомстату України № 5 від 13.01.2004, забезпечує стандартизацію методів збору, обробки та аналізу статистичної інформації про розмір та структуру заробітної плати найманих робітників. Включає основні методологічні положення щодо визначення показників оплати праці, які використовуються в формах державних статистичних спостережень [20].

Важливу роль в організації оплати праці відіграє договірне регулювання, що здійснюється завдяки системі угод, укладених відповідно до законодавства.

На національному рівні генеральна угода виступає у якості регулятора основних принципів і норм реалізації соціально-економічної політики і трудових відносин. У генеральній угоді [17] закріплені домовленості щодо нормування праці, тарифної системи, мінімальних розмірів надбавок та доплат за міжгалузевим характером, тарифних ставок та окладів відповідно до умов праці та порядку перегляду мінімальних тарифних ставок та окладів у випадку індексації.

Галузеві угоди захищають інтереси працівників та роботодавців певних галузей. На галузевому рівні відбувається регулювання питань трудових відносин, охорони праці, медичного обслуговування, оздоровлення, соціальних гарантій, компенсацій, пільг тощо.

Законодавчий рівень не містить офіційного переліку норм та правил, які мали б відобразитися в угодах на територіальному рівні. Однак, стаття 8 Закону України «Про колективні договори і угоди» зазначає, що угоди на територіальному рівні повинні передбачати включення норм вищих рівнів договірної регулювання [11, ст.8]. У регулюванні питань оплати праці на рівні окремого суб'єкта господарювання застосовується колективний договір, який є правовим актом, що регулює відносини між роботодавцем та найманим працівником на підприємстві. Колективний договір включає в себе положення, що є погодженими угодами вищих рівнів. Згідно з чинним законодавством, колективний договір повинен містити положення про зміни в організації виробництва і праці, затверджені на підприємстві форми та системи оплати праці, розміри заробітної плати та надбавок праці, а також режим роботи підприємства та тривалість робочого часу.

Таким чином, трудові відносини в Україні регулюються широким спектром законодавчих і нормативних актів. Конституція України є головним законодавчим актом, на якому базується весь законодавчий процес, включаючи законодавство про працю. Для ефективного функціонування трудових відносин необхідно дотримуватись всіх законодавчих вимог, що стосуються оплати праці, забезпечення соціальних гарантій, режиму роботи тощо.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ І СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ

2.1. Організація обліку розрахунків з оплати праці та соціального страхування

Розрахунки з оплати праці і соціального страхування на підприємстві займають центральне місце в системі бухгалтерського обліку та вимагають оперативної й достовірної інформації стосовно зміни чисельності працівників на підприємстві, їх категорії, а також норм і витрат робочого часу. Важливого значення набуває чітка організація облікової роботи розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві також тому, що заробітна плата є базою для утримання податку на доходи фізичних осіб, військового збору та нарахування єдиного соціального внеску.

Щодо соціального страхування, організація обліку передбачає фіксацію відомостей щодо сплати внесків до Пенсійного фонду. Згідно з Законом України [9, ст.1] загальнообов'язкове державне соціальне страхування передбачає такі види страхування як медичне страхування, страхування від нещасного випадку на виробництві та професійних захворювань, які призвели до втрати працездатності, а також страхування від тимчасової втрати працездатності. Усі ці види страхування передбачають сплату внесків до відповідних соціальних страхових фондів, і їх облік також є важливою складовою фінансового обліку підприємства.

Відповідно до внесених змін до Закону України [9] з 1 січня 2023 року Фонд соціального страхування України припинив свою діяльність як юридична особа, а його функції та територіальні органи передані до Пенсійного фонду України. Таким чином, ПФУ став уповноваженим органом управління у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування через тимчасову втрату працездатності й від нещасного випадку.

Постановою від 21.12.2022 №28-3 визначено тимчасовий Порядок фінансування страхувальників для надання матеріального забезпечення застрахованим особам у зв'язку із тимчасовою втратою працездатності й окремих виплат потерпілим на виробництві за рахунок коштів ФСС до прийняття

правлінням ПФУ нового механізму фінансування страхувальників. Це означає, що страхувальники зможуть отримувати матеріальне забезпечення застрахованим особам з коштів, які раніше належали Фонду соціального страхування України до введення нового механізму фінансування [18].

Зміни у системі управління загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням в Україні відбулися з метою покращення ефективності функціонування цієї системи та забезпечення більш якісного та доступного соціального захисту населення.

Організація обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві полягає у виборі та використанні ефективних методів збору та обробки інформації, а також технічних засобів обліку та оргтехніки, що відповідають організаційно–технічним умовам та дозволяють з використанням мінімальних витрат часу одержувати необхідну інформацію для управління підприємством. Серед основних завдань організації обліку розрахунків з оплати праці можна виокремити дотримання встановлених термінів нарахування та виплати заробітної плати, здійснення своєчасного та правильного віднесення суми заробітної плати на собівартість продукції (товарів, робіт, послуг), проведення заходів контролю за наявністю та рухом кадрів, використанням робочого часу та виконанням працівниками правил внутрішнього трудового розпорядку, а також групування показників для складання управлінської, фінансової звітності та форм статистичного спостереження [62].

Документальне оформлення операцій, що стосуються виплат робітникам, супроводжується великою кількістю облікових документів типових і нетипових форм, на кожний із яких затверджується графік документообігу керівною ланкою суб'єкта господарювання. З метою правильної організації обліку розрахунків з оплати праці й соціального страхування на будь-кому підприємстві бухгалтер керується документами із цього питання, до яких належать законодавчі і нормативні акти. Нормативна база суб'єкта господарювання із питання регулювання заробітної плати представлена у табл. 2.1.

Організація обліку розрахунків з оплати праці і соціального страхування відбувається згідно із наказом про облікову політику, який містить альтернативні підходи до відображення в обліку та звітності інформації про виплати працівникам та формування забезпечень виплат. У наказі необхідно врахувати

наступні положення щодо оплати праці: форми і системи оплати праці, порядок формування резервів на виплату відпусток, форми кадрової документації та документування операцій з оплати праці та порядок внесення змін в організації праці.

Таблиця 2.1

Основні внутрішні нормативні документи з питань регулювання оплати праці

№ з/п	Документ	Відносини, які регулюються документом
1	Наказ Про облікову політику підприємства	Визначає правила та процедури обліку та відображення в бухгалтерському обліку витрат на оплату праці працівників підприємства
2	Положення про оплату праці	Визначає порядок визначення заробітної плати, формує методику розрахунку заробітної плати та визначає критерії, за якими встановлюється розмір заробітної плати.
3	Положення про надбавки та доплати	Визначає умови надання додаткових винагород працівникам за роботу в незвичайних умовах, за виконання додаткових обов'язків або відповідальних функцій.
4	Положення про преміювання	Визначає умови та порядок виплати премій за досягнення високих результатів, виконання певних завдань чи проектів.
5	Положення про внутрішній контроль оплати праці	Визначає порядок контролю за правильністю нарахування та виплати заробітної плати працівникам підприємства.
6	Колективний договір підприємства	Регулює взаємовідносини працедавця і найманих робітників у сфері праці та соціальних питань.

Джерело: складено автором за [56, с.381].

Основним документом, який визначає порядок організації обліку виплат працівникам, розміри заробітної плати, порядок преміювання та інші аспекти оплати праці, є Положення про оплату праці, у якому розкривають інформацію про штатний розклад співробітників, загальні принципи організації оплати праці на суб'єкті господарювання, системи та форми оплати праці для різних категорій робітників, основну (тарифну) оплату праці та обумовлені доплати, надбавки та компенсації, а також включає інші преміальні системи, які застосовуються на підприємстві та шкалу преміювання.

На підприємствах можуть бути розроблені внутрішні положення, що деталізують і розширюють Положення про оплату праці. Вони можуть містити відомості про розміри доплат та надбавок, порядок їх нарахування та виплат, про встановлення мінімальних та максимальних розмірів зарплат, про виплату компенсацій із соціального страхування, про порядок встановлення резервів на виплату відпусток та інших питань. Для забезпечення правильного та ефективного обліку виплат працівникам важливо, щоб всі ці документи відповідали вимогам чинного законодавства та взаємодіяли між собою [50, с.312].

Для належної організації обліку розрахунків з оплати праці необхідно враховувати різноманітні фактори, такі як структура підприємства (наявність підрозділів, ділянок, цехів); режим роботи (одно-, двох-, чи трьохзмінний робочий день, тривалість робочого тижня); чисельність та якісний склад працюючих (професії, категорії); використання різних форм та систем оплати праці (змішана, погодинна, відрядна); строки виплати заробітної плати. Основна мета обліку розрахунків з оплати праці полягає у правильному та своєчасному нарахуванні та виплаті заробітної плати, повному відображенні її в собівартості продукції чи послуг, формуванні фонду оплати праці та виконанні розрахунків із бюджетом. Ефективність обліку розрахунків з оплати праці залежить від ступеня використання засобів обчислювальної техніки, яка допомагає обробляти та узагальнювати інформацію щодо нарахування заробітної плати та відрахувань. Нарухування заробітної плати включає розмір посадового окладу, доплати та надбавки, премії, допомоги, оплату відпусток та відрахування. Структура заробітної плати працівника зображена на рисунку 2.1.

Виплати, здійснювані у формі заробітної плати та прирівняних до неї доходів, є частиною оподаткованого доходу платника податків.

Суб'єкти господарювання, що виступають в ролі податкового агента, мають обов'язок нараховувати, утримувати та сплачувати до бюджету та соціальних фондів такі платежі, як ЄСВ, ПДФО та військовий збір. Податок на доходи фізичних осіб – це прямий загальнодержавний податок, який утримується майже з усіх видів доходів фізичних осіб в Україні та зафіксований

на рівні 18%. Військовий збір є тимчасовим збором, що запроваджений внаслідок особливого військового стану на території України та становить 1,5% від об'єкта оподаткування [3]. Єдиний соціальний внесок є обов'язковим внеском до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування для забезпечення прав застрахованих осіб на одержання страхових виплат за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування. Загальна ставка єдиного соціального внеску складає 22% від нарахованого доходу і 8,41% для осіб з інвалідністю [10].

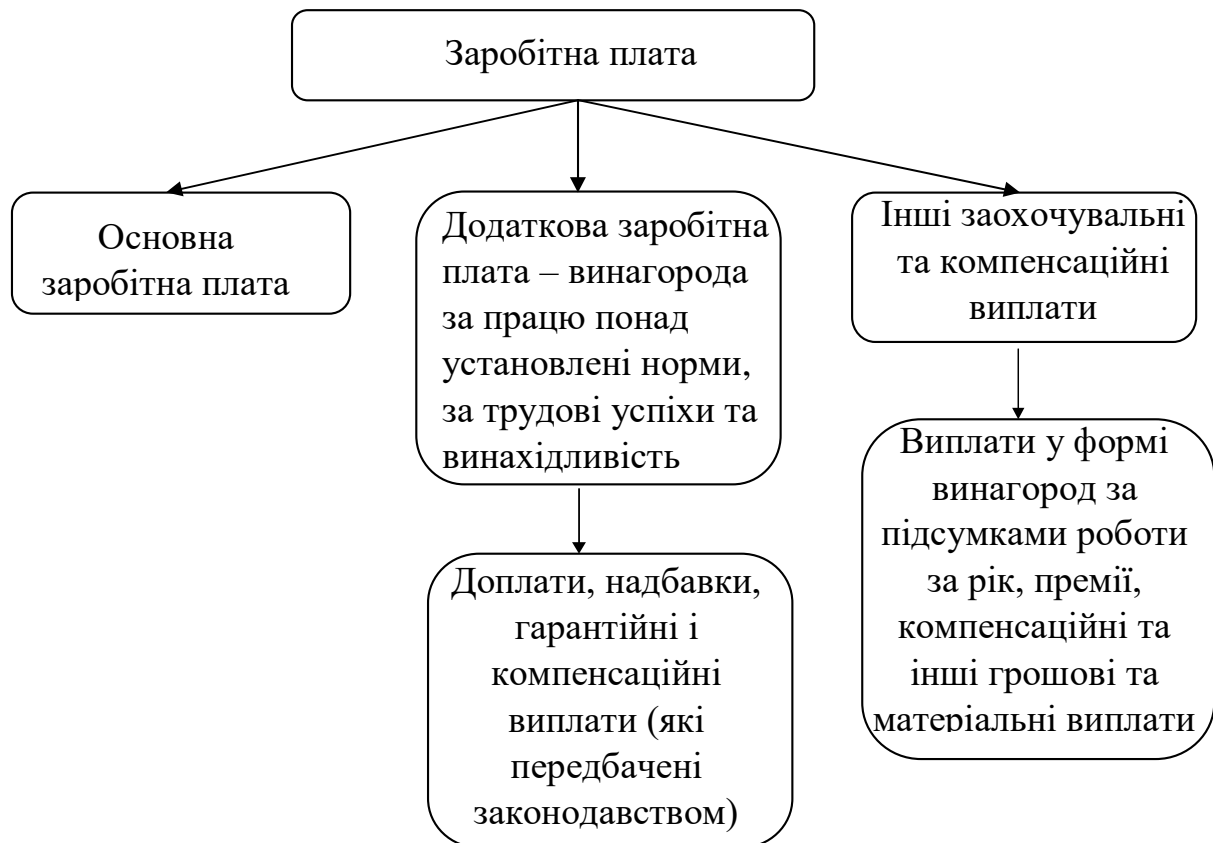


Рис. 2.1. Структура заробітної плати працівника

Джерело: складено автором за [71].

Організація обліку розрахунків з оплати праці включає такі показники, як зміни в чисельності працівників, їх кваліфікація та професія, витрати робочого часу, фонд оплати праці, премії та компенсаційні виплати. Ці показники дозволяють оцінити використання трудових ресурсів, рух персоналу та продуктивність праці. Ґрунтуючись на аналізі даних показників проводиться контроль за використанням робочого часу на виробництві, імплементація прогресивних методів праці, додержанням правильного співвідношення між чисельністю робітників та інших категорій персоналу. Показники чисельності та витрат робочого часу відображаються в оперативному обліку та статистичному

узагальненні, а також піддаються обробці та узагальненню разом з бухгалтерськими показниками [44, с.1377]. Документальне забезпечення операцій з оплати праці представлено на рис. 2.2.

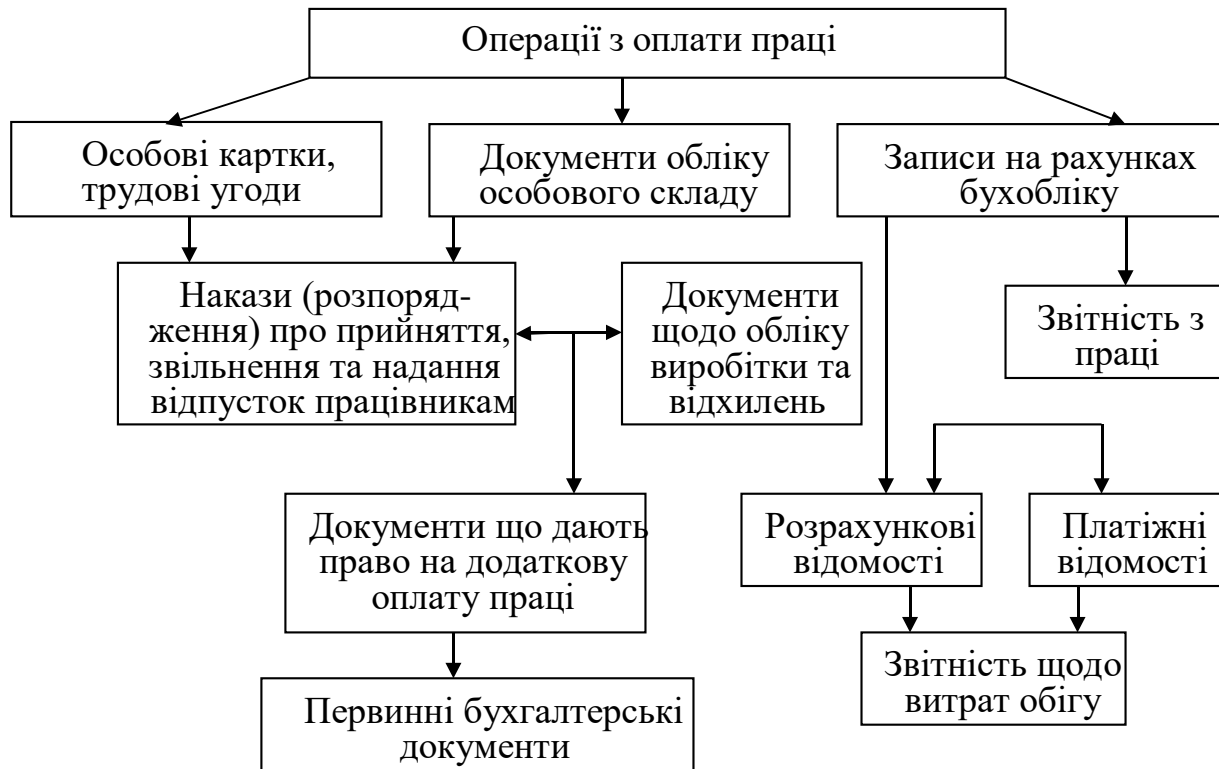


Рис. 2.2. Документальне забезпечення операцій з оплати праці

Джерело: складено автором за [44, с.1377].

Після отримання відомостей про розрахунки з оплати праці та соціального страхування необхідно правильно скласти звіти і подати їх до відповідних органів державної влади. Необхідно дотримуватись вимог законодавства обліку розрахунків з оплати праці та соціального страхування, щоб уникнути штрафів, пені та інших санкцій [6].

У цілому, організація обліку розрахунків з оплати праці та соціального страхування є важливим елементом фінансового обліку суб'єкта господарювання. Від своєчасності та правильності цих розрахунків залежить не лише добробут працівників, але й стабільність фінансового стану підприємства.

2.2. Методика обліку оплати праці та інших виплат працівникам

Методика обліку оплати праці та інших виплат працівникам полягає у реєстрації та відображенні в системі бухгалтерського обліку всіх видів виплат, пов'язаних з оплатою праці працівників, включаючи заробітну плату, додаткові

виплати, такі як бонуси, премії, відпустки, оплату за надурочний час, а також відрахування в соціальні та податкові фонди. Для формування відповідної інформації про виплати за роботи, виконані працівниками, та формування інформації про витрати підприємства, зокрема витрати на оплату праці, застосовуються національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [15] та 16 «Витрати» [16].

Інформація про використання фонду оплати праці та розрахунки з персоналом узагальнюється на рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці», який має три субрахунки. Рахунок містить загальну інформацію про розрахунки з персоналом, який належить до облікового та необлікового складу підприємства, включаючи всі види заробітної плати, премії та допомоги. Крім того, на цьому рахунку відображаються розрахунки з депонентами за неотриману персоналом суму оплати праці в установленій термін. На субрахунку 661 відображають заробітну плату, нараховану за поточний місяць, субрахунку 662 – депоновану заробітну плату, а на субрахунку 663 – інші виплати працівникам [19].

Аналітичний облік заробітної плати та інших виплат за працівників ведеться за рахунками 661, 662 та 663 та передбачає наявність окремих рахунків для кожного працюючого на підприємстві з метою обліку розрахунків по заробітній платі окремо для кожного працівника. Загальна сума нарахувань заробітної плати за кожним аналітичним рахунком (тобто за кожним працівником) дорівнює кредитовому обороту синтетичного рахунку 66 за звітний місяць, що відображає суму нарахованої заробітної плати по всьому підприємству. Сума усіх відрахувань за кожним аналітичним рахунком дорівнює дебетовому обороту синтетичного рахунку 66.

Оскільки заробітна плата є одним з основних елементів витрат виробництва та складовою частиною собівартості продукції, її нарахування групуються за напрямками витрат, такими як цехи, дільниці та інші структурні підрозділи. Для цього формуються аналітичні рахунки до Плану рахунків бухгалтерського обліку. Крім того, аналітичний облік інших виплат працівникам може бути організований за видами виплат, але обов'язково зберігається інформація по кожному працівнику [25, с.68].

У таблиці 2.2 наведено схему обліку господарських операцій по рахунку 661 «Розрахунки із заробітної плати».

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображається нарахування основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги при тимчасовій непрацездатності та інші нарахування для працівників підприємства, за дебетом – виплата заробітної плати, премій, допомоги та інших утримань, таких як податки та платежі за виконавчі документи. Кредитове сальдо рахунку вказує на заборгованість з оплати праці.

Таблиця 2.2

Схема обліку господарських операцій на рахунку 661 «Розрахунки із заробітної плати»

<i>Рахунок 661 «Розрахунки із заробітної плати»</i>	
<i>Дебет (утримання та виплати)</i>	<i>Кредит (нарахування)</i>
Виплати авансу й заробітної плати під час остаточного розрахунку К-т 301, 311	Сальдо заборгованість працівникам на початок місяця
- Утримання податку на дохід, нарахування внесків до фондів, депонована зарплата (К-т 641, 651, 653, 656, 662) - Розрахунки за іншими операціями (К-т 68) - Розрахунки з різними дебіторами (К-т 37)	- Працівникам основного й допоміжного виробництва (Д-т 23,81) - управлінському, інженерному персоналу, іншому персоналу (Д-т 91, 92) - працівникам служби збуту, працівникам невиробничої сфер (Д-т 93,94) - за рахунок резерву майбутніх виплат і платежів (Д-т 471) - за соціальним страхуванням (Д-т 652)
	Сальдо заборгованість працівникам на кінець місяця

Джерело: складено автором за [15; 16; 19].

Основні типові бухгалтерські проводки із обліку розрахунків з оплати праці й інших виплат працівникам представлені у додатку В.

За рахунок заробітної плати працівників можуть бути утримані податкові та неподаткові відрахування. Податкові відрахування включають ПДФО та військовий збір, тоді як неподаткові відрахування охоплюють утримання, що призначені для виконання зобов'язань перед третіми особами (такі як аліменти та інші виплати за виконавчими документами), або добровільні виплати третім особам за заявою працівника. Крім того, неподаткові відрахування можуть включати утримання, які призначені для покриття заборгованості підприємства, де працює отримувач заробітної плати.

Власник підприємства зобов'язаний здійснювати утримання із заробітної плати працівників податку з доходу, який розраховується згідно з Податковим кодексом України. Крім того, власник повинен утримувати певні суми з заробітної плати для виконання виконавчих листів та судових рішень, вироків судів та постанов адміністративних органів щодо накладення адміністративних штрафів. Згідно зі статтею 30 Закону України [12, ст.30] власник або уповноважена ним особа повинні інформувати працівника при кожній виплаті заробітної плати про такі деталі, як: загальна сума заробітної плати з розшифруванням за видами виплат, розміри та підстави відрахувань з заробітної плати та сума заробітку, яка належить до виплати.

Шляхом попереднього повідомлення, із заробітної плати можуть бути утримані нестачі та втрати від псування цінностей, за допущений брак виробництва по вині робітників. Бухгалтерія за письмовими заявами із заробітної плати може провести вирахування на оплату індивідуальних позик, оформлених через суб'єкт господарювання, по добровільному страхуванню, за товари, які продані у кредит. Різниця у сумі нарахованої зарплати та утриманнями усіх видів належить виплаті готівкою із каси чи через банкомат чи платіжні картки.

За згодою працівників можуть здійснюватися утримання з їхньої заробітної плати на покриття нестач та збитків від пошкодження майна, що сталися через недбалість працівників. Також, на підставі письмових заяв бухгалтерія може проводити відрахування з зарплати на погашення індивідуальних позик, здійснених через суб'єкт господарювання, добровільного страхування та товарів, проданих у кредит. Різниця між заробітною платою та утриманнями будь-якого виду повинна бути виплачена готівкою через касу, банкомат або платіжні картки [53, с.289].

Для отримання готівки на заробітну плату до банку потрібно надати грошовий чек та платіжні доручення на перерахування коштів на оплату нарахувань та утримань із заробітної плати. Виплата зарплати готівкою з каси здійснюється протягом трьох робочих днів, після чого платіжні відомості закриваються. Якщо працівник не отримав зарплату, його прізвище заноситься в окрему книгу або відомість зі зазначенням «депоновано». Суми, які були нараховані, але не отримані працівниками в установлений термін, депонуються та відображаються за дебетом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною

платою» або 663 «Розрахунки за іншими виплатами» за дебетом, та кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами». Якщо неодержана заробітна плата була внесена до банку, то ця операція записується у журнал обліку за дебетом рахунку 31 «Рахунки в банках» і кредитом рахунку 30 «Готівка». Одержання у банку сум депонованої заробітної плати оформляється записом: дебет рахунку 30 і кредит рахунку 31. У разі виплати заробітної плати депоненту з каси операція буде відображена у журналах обліку через дебет субрахунку 662 та кредит рахунку 30 [58, с.39-40].

В бухгалтерському обліку для операцій з нарахування та сплати ЄСВ використовується субрахунок 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» який є частиною пасивно-активного рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням». Порядок відображення розрахунків за єдиним соціальним внеском у бухгалтерському обліку представлено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Порядок відображення операцій на рахунку 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Нарахування єдиного соціального внеску			
1. Відображено нарахування ЄСВ на заробітну плату:	23	651	1 760
- працівників, пов'язаних із виробництвом;			
- працівників, пов'язаних з організацією та управлінням виробництвом;	91		2 200
- адміністративно-управлінського персоналу;	92		2 640
- працівників відділу збуту;	93		1 650
- працівників, зайнятих дослідженнями і розробками;	941		2 970
- працівників житлово-комунальних господарств та соціально-культурної сфери	949		1 540
2. Нараховано єдиний соціальний внесок на суму лікарняних виплат	949	651	760
Сплата єдиного соціального внеску			
2. З поточного рахунку перераховано єдиний внесок	651	311	13 520

Джерело: складено автором за [15; 16; 19].

Надходження коштів з поточного рахунку в банку до каси для видачі заробітної плати здійснюється за умови одночасного перерахування суми

нарахованого внеску до бюджету. З огляду на останні зміни до законодавства [3;10] звітність з ЄСВ та податкову звітність було об'єднано в одну форму звітності – «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску». Це мало спростити процес звітування для бухгалтерів та уніфікувати правила заповнення декларацій щодо ЄСВ, податку на доходи фізичних осіб та військового збору.

Інформація про розрахунки зарплати відображається у різних формах фінансової звітності. У Балансі (Звіті про фінансовий стан) (форма №1) для відображення інформації щодо стану розрахунків суб'єкта господарювання за заробітною платою і єдиним соціальним внеском призначені: рядок 1155 «Інша поточна дебіторська заборгованість», рядок 1625 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування» та рядок 1630 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці».

У Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) (форма №2), інформація про розрахунки з персоналом відображається у III розділі «Елементи операційних витрат». Роботодавець нарахування єдиного соціального внеску відображає в обліку як зобов'язання за розрахунками зі страхування (рядок 1625 форми № 1) і як витрати діяльності (рядок 2510 форми № 2) .

У Звіті про рух грошових коштів (за прямим методом) (форма №3), витрати на виплати робітникам відображаються за рядком 3105 «Витрачання на оплату праці», а сплата єдиного соціального внеску – у рядку 3110 «Відрахування на соціальні заходи» [72, с.49].

У Додатку Г наведено алгоритми та приклади нарахування лікарняних та декретних виплат згідно з чинним законодавством та нормативними актами. Ці алгоритми включають в себе такі етапи, як визначення бази для нарахування, розрахунок суми виплати відповідно до законодавства та нарахування цієї суми на рахунок заробітної плати працівника. Крім того, алгоритми нарахування лікарняних та декретних містять детальні пояснення та поетапні кроки, необхідні для розрахунку суми, яку слід виплатити працівнику під час тимчасової непрацездатності або у період вагітності та пологів. Для ведення обліку оплати праці та інших виплат робітникам на підприємстві необхідно застосовувати бухгалтерську систему обліку, що ґрунтується на плані рахунків та відображає

всі операції з оплати праці. Крім того, суб'єкт господарювання може застосовувати програмне забезпечення з метою автоматизації процесу обліку оплати праці й інших виплат робітникам, що дозволяє вести облік ефективно та швидко отримувати звіти та аналітичні дані, які сприяють прийняттю управлінських рішень.

Методика обліку оплати праці й інших виплат робітникам на меті має забезпечення адекватності і точності відображення фактичних видатків на оплату праці у фінансовій звітності. Більше того вона дає змогу забезпечити ефективне застосування фінансових ресурсів суб'єкта господарювання на оплату праці робітників. Правильно організований облік оплати праці дає змогу власнику підприємства ефективно керувати витратами й згідно із цим планувати діяльність. В процесі застосування методики обліку оплати праці й інших виплат робітникам на підприємствах нашої країни у сучасному аспекті варто керуватись діючим законодавством і брати до уваги індивідуальні характеристики робітників. Суб'єкт господарювання має забезпечувати оптимальну і справедливу оплату праці, що відповідає метам і стратегії розвитку підприємства. До того ж, на підприємстві необхідно приділяти особливу увагу обліку виплат, що не відносяться до заробітної плати і додаткової оплати праці. Дані виплати можуть бути пов'язані зі страхуванням, компенсацією витрат на проїзд, компенсацією витрат на професійний розвиток працівників тощо. Суб'єкт господарювання має вести облік таких виплат окремо й відображати їх на відповідних рахунках плану рахунків. Це дасть можливість суб'єкту господарювання забезпечувати точність і прозорість фінансової звітності, що являється вагомим для прийняття управлінських рішень [42, с.36].

Отже, використання правильної методики обліку оплати праці та інших виплат є важливим для будь-якого підприємства. Це дозволяє ефективно контролювати витрати на заробітну плату та інші виплати, забезпечує точність фінансової звітності та сприяє збереженню внутрішньої дисципліни.

2.3. Удосконалення системи обліку розрахунків з оплати праці та соціально страхування на підприємстві за рахунок гармонізації з міжнародними стандартами

Прагнення України інтегруватися у європейський економічний простір вимагає впровадження нових організаційно-економічних механізмів регулювання праці та її оплати відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Одним із основних напрямів удосконалення системи обліку розрахунків з оплати праці є гармонізація з міжнародними стандартами обліку та звітності, що може бути досягнута за допомогою відповідних процедур та технологій, а також залучення висококваліфікованих спеціалістів. Реформування національної системи бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів допоможе українським підприємствам ефективно функціонувати та забезпечить відкритість та прозорість звітної інформації, що збільшить їх інвестиційну привабливість.

Питання відображення в обліку та звітності виплат працівникам регулюються МСБО 19 «Виплати працівникам» [13], окрім компенсаційних виплат інструментами власного капіталу, які регулюються окремим стандартом – МСФЗ 2 «Платіж на основі акцій» [14]. В Україні бухгалтерський облік та звітність за виплатами працівникам регулюються НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» [15], яке відрізняється від міжнародних стандартів жорсткою регламентацією дій бухгалтера. Порівняльний аналіз НП(С)БО 26 та МСБО 19 наведено у таблиці 2.4.

Проведений аналіз засвідчив, що МСБО 19 та НП(С)БО 26 мають спільні та відмінні характеристики, що пов'язані з національними особливостями обліку та спробами наблизити міжнародні норми до вітчизняного законодавства. Оскільки НП(С)БО 26 дає лише трактування використання термінів та загальні рекомендації щодо обліку оплати праці, тому на практиці бухгалтери використовують інші нормативні документи, зокрема, Інструкцію зі статистики заробітної плати та Порядок обчислення середньої заробітної плати.

Порівняльна характеристика НП(С)БО 26 та МСБО 19

№ з/п	Критерії	МСБО 19	НП(С)БО 26
1	Мета	визначення бухгалтерського обліку та розкриття інформації про виплати працівникам	визначення методологічних засад формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності.
2	Сфера застосування	застосовується роботодавцем при обліку всіх виплат працівникам, крім тих, до яких застосовується МСФЗ 2	застосовується підприємствами незалежно від форм власності, крім бюджетних установ та підприємств, що складають фінансову звітність за МСФЗ
3	Визначення поняття «виплати працівникам»	виплати працівникам – всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками	визначення поняття «виплати працівникам» відсутнє
4	Структура виплат	короткострокові виплати, виплати по закінченні трудової діяльності, інші довгострокові виплати, виплати при звільненні	поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченню трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати

Джерело: складено автором за [13; 15].

Також варто зазначити, що в НП(С)БО 26 не наведено чіткого визначення поняття «виплати працівникам», однак зазначений стандарт надає детальний перелік виплат, які включаються до різних груп, і пояснення окремих термінів. Структура виплат працівникам за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку наведена у додатку Д.

У порівнянні з національним НП(С)БО 26, МСБО 19 охоплює широкий спектр виплат працівникам, включаючи компенсації за відсутність працівників, виплати пов'язані з участю працівників у прибутку підприємства та негрошові пільги у формі надання житла, автомобілів, безплатних та субсидованих товарів, медичного обслуговування. Крім того, за міжнародними стандартами до витрат на персонал включаються внески працедавця на соціальне забезпечення працівників, які не відносяться до заробітної плати. Українське законодавство відносить усі види особистого соціального страхування до заробітної плати, що створює додаткове навантаження на роботодавців та працівників і не відповідає світовим нормам [35, с.1124-1126].

У МСБО 19 до короткострокових виплат працівникам відносяться участь у прибутку та премії. Участь у прибутках є поширеною в деяких країнах, де фірмам, що використовують ці програми, надаються податкові пільги. В Україні такі програми не отримали достатнього поширення через неврегульоване законодавство щодо соціальних внесків роботодавців, яке потребує змін.

Також короткострокові виплати працівникам включають компенсації за відсутність, що згідно з МСБО 19 включають оплату працівнику за час відсутності на роботі через відпустки, хвороби, нетривала непрацездатність, декретні відпустки, військові збори тощо. Необхідно відзначити, що компенсації за відсутність працівника у МСБО 19 і виплати за невідпрацьований час у НП(С)БО 26 – не є тотожними. Однак, у даному випадку міжнародні стандарти набагато ближче знаходяться до національного КЗпП.

Один з найбільших розділів у національних та міжнародних стандартах стосується виплат після закінчення трудової діяльності. Згідно з МСБО 19 та НП(С)БО 26, такі виплати поділяються на програми із визначеним внеском та програми із визначеною виплатою. У більшості країн пенсійне забезпечення

залежить від трьох джерел: державних пенсійних фондів, пенсійних систем підприємств та індивідуальних накопичень громадян у недержавних пенсійних фондах, страхових компаніях та фінансових установах. Україна знаходиться на шляху реформування системи пенсійного забезпечення, тому частка недержавних пенсійних фондів є незначною та ризикованою [69, с.119].

Впровадження міжнародних стандартів для розрахунків з працівниками сприятиме покращенню соціального захисту, зміні мотивації власників щодо працівників, підвищенню соціальних стандартів, розвитку систем виплат працівникам та підвищенню конкурентоспроможності підприємств в українській та міжнародній економічних сферах.

Відповідно до твердження А.А. Машевської, «...приведення бухгалтерського обліку в Україні у відповідність до вимог міжнародних стандартів обліку та звітності вимагає вдосконалення організації первинного обліку оплати праці на українських підприємствах...» [49]. Це означає, що потрібно удосконалити систему обліку оплати праці, в тому числі шляхом упровадження нових методів і технологій, що відповідають міжнародним стандартам.

Грунтуючись на здійсненому дослідженні О. Г. Радевою, А. В. Гнідковою пропонуються такі шляхи гармонізації обліку національних стандартів бухгалтерського обліку із міжнародними в частині оплати праці:

- доповнити НП(С)БО 26 визначенням поняття «виплати працівникам» аналогічно до МСБО 19, для більшої деталізації і безпосереднього трактування назви цього положення;

- детально розкрити аспекти обліку платежів працівникам у НП(С)БО 26, доповнивши підпункти, які стосуються надання пільг у формі житла, автомобілів, товарів (послуг), що надаються безкоштовно або зі знижкою, а також медичного обслуговування та можливості працівників брати участь у прибутку підприємства.;

- спростити вітчизняну практику обліку в сфері розрахунків з оплати праці та соціального страхування шляхом об'єднання зобов'язання з виплат

працівникам та соціальне страхування у одну статтю короткострокових виплат відповідно до МСБО 19;

- додати статтю про резерви на виплату відпусток працівникам до НП(С)БО 26, що призведе до більш ефективного планування витрат суб'єкта господарювання і прогнозування майбутніх перспектив для подальшої діяльності підприємства;

- додати до НП(С)БО 26 ілюстративні приклади стосовно виплат працівникам за наявними категоріями відповідно до МСБО 19, які б сприяли більшій зрозумілості і прозорості даного положення [59, с.761].

Використання бухгалтерських програм, які відповідають міжнародним стандартам обліку та звітності, є ефективним способом гармонізації системи обліку розрахунків з оплати праці та соціального з міжнародними стандартами страхування на підприємствах України. Для великих підприємств рекомендується використовувати ERP-системи, такі як німецька SAP або американські Oracle та Microsoft Dynamics, що дозволяють не лише вести бухгалтерський облік, а й планувати інші процеси. Для малих і середніх підприємств можуть бути підібрані інші облікові рішення, такі як М.Е.Дос, Дебет Плюс, iFin Zvit тощо [64, с.400].

Вдосконалення системи обліку розрахунків з оплати праці і соціально страхування на підприємствах України шляхом гармонізації з міжнародними стандартами є важливим кроком до забезпечення ефективності та прозорості бізнес-процесів в країні. Для досягнення цієї мети необхідно використовувати міжнародні стандарти обліку та звітності з урахуванням особливостей національної економіки та законодавства. Застосування інтегрованої системи обліку, яка буде включати бухгалтерський і податковий облік, а також облік оплати праці та соціального страхування, є доцільним для забезпечення виконання міжнародних стандартів. Інтегрована система обліку дозволить вирішити багато проблем, зокрема знизити адміністративні витрати підприємства на ведення окремих облікових реєстрів, підвищити якість та точність обліку, а також забезпечити оперативний контроль за розрахунками з оплати праці та соціального страхування. Для впровадження інтегрованої

системи обліку необхідно вирішити питання відповідності національного законодавства міжнародним стандартам, розробки стандартів обліку оплати праці та соціального страхування, розробки інформаційних систем, що відповідають вимогам міжнародних стандартів, а також підготовки кваліфікованого персоналу з обліку та аудиту [29, с.803].

Отже, для забезпечення ефективного функціонування української економіки та її інтеграції до світового економічного простору необхідно вдосконалити систему обліку розрахунків з оплати праці та соціального страхування. Для цього необхідно гармонізувати національні стандарти обліку з міжнародними стандартами, що забезпечить надійну та прозору фінансову звітність українських підприємств, зокрема перед інвесторами, і дозволить залучати додатковий капітал та виходити на міжнародні ринки. Проте впровадження міжнародних стандартів потребує ретельного та поступового підходу, з урахуванням особливостей національної економіки та законодавства, та забезпечення необхідних ресурсів та умов.

РОЗДІЛ 3. ОСОБЛИВОСТІ КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА СОЦІАЛЬНОГО СТАХУВАННЯ ТА НАПРЯМКИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ

3.1. Організація і планування контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві

Внутрішній контроль являється ваговою функцією управління, котра забезпечує механізм зворотного зв'язку між суб'єктом й об'єктом управління. Він дозволяє керівній ланці вчасно одержувати достовірну інформацію щодо фактичного стану об'єкта управління і виконання управлінських рішень. Внутрішній контроль обліку та розрахунків із оплати праці передбачає виконання специфічних завдань, таких як оцінка обґрунтованості і якості планових завдань із використання трудових ресурсів, норм та нормативів витрат на оплату праці. До того ж він забезпечує правомірність застосування систем та форм оплати праці, перевіряє законність та достовірність операцій із оплати праці, і правильність відображення їх в обліку і звітності суб'єкта господарювання, виявляє та попереджає порушення трудового законодавства [36, с.10-12].

Основною метою контролю розрахунків із оплати праці є перевірка дотримання діючого законодавства про працю, правильності нарахування заробітної плати й утримань із неї, документального відображення, правильності ведення бухгалтерського обліку розрахунків як із фізичними особами, так й загалом по підприємству, а також нарахування податків та платежів із фонду оплати праці й виплат соціального характеру.

Виходячи з цього, завданнями внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці є: перевірка законності та економічної доцільності витрат на оплату праці; забезпечення дотримання правил трудових відносин на підприємстві; документування та відображення операцій з оплати праці в обліку та звітності; перевірка правильності нарахування заробітної плати, премій, надбавок та доплат; перевірка правильності нарахувань, утримань та сплати податків та платежів, що пов'язані з заробітною платою [70, с.321].

Організаційні структури, які відповідають за внутрішній контроль праці, заробітної плати та розрахунків з персоналом, можна розділити на дві групи:

- суб'єкти організації внутрішнього контролю, які включають власників або уповноважених ними органів та вище керівництво. Вони відповідають за організацію системи внутрішнього контролю на підприємстві та керують контрольними підрозділами й окремими виконавцями.

- суб'єкти здійснення внутрішнього контролю, які підпорядковуються вищому керівництву чи власникам підприємства і представлені різними службами та їхніми керівниками, такими як облікові, економічно-аналітичні та спеціальні контрольні служби.

Завдання суб'єктів внутрішнього контролю полягає у забезпеченні дотримання прав працівників на гідну оплату праці, виявленні та усуненні порушень в оплаті праці та розрахунках з персоналом, удосконаленні форм і систем оплати праці, здійсненні превентивних контрольних дій для локалізації та запобігання можливим помилкам, а також забезпеченні зворотного зв'язку між суб'єктами організації та виконанням внутрішнього контролю [26, с.699].

Об'єктами внутрішнього контролю розрахунків із оплати праці виступають стан обліку і звітності за операціями із оплати праці, використання фонду робочого часу, стан кадрового забезпечення, додержання кадрової політики і політики організації праці на підприємстві (рис. 3.1).

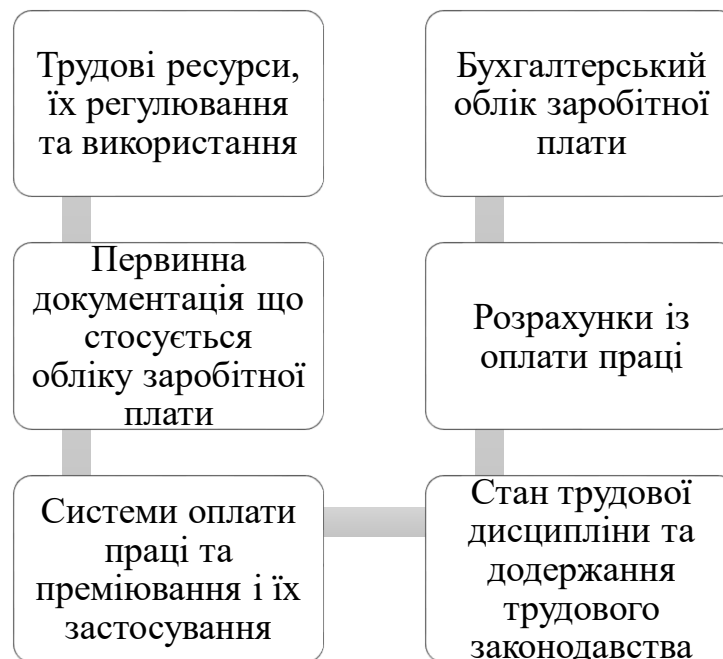


Рис. 3.1. Об'єкти контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві
Джерело: складено автором за [70, с.320].

Для ефективного контролю заробітної плати потрібно мати доступ до відповідної інформації. Джерела інформації для контролю розрахунків із оплати праці на суб'єкті господарювання можна поділити на фактографічні і нормативно-правові (рис. 3.2).



Рис. 3.2. Джерела інформації для контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві

Джерело: складено автором за [68, с.669-670].

Джерела фактографічної інформації включають первинні документи, що містять безпосередню інформацію про розрахунки з оплати праці на підприємстві. До них можуть належати трудові договори, таблиця обліку робочого

часу, платіжні відомості, кадрові картки працівників та інші документи, які містять дані про заробітну плату працівників. Ці джерела інформації можуть бути використані для перевірки точності розрахунків із оплати праці та виявлення будь-яких недоліків чи порушень.

Джерела нормативно-правової інформації включають в себе законодавчі акти, накази, інструкції, розпорядження та інші документи, які містять вимоги до розрахунку заробітної плати, податків та інших платежів. Ці джерела інформації можуть бути використані для перевірки відповідності розрахунків законодавству та правилам, встановленим у компанії.

Для комплексного контролю за розрахунками з оплати праці необхідно використовувати обидва типи джерел інформації. Фактографічні дані є джерелом контролю операцій видатків на оплату праці, тоді як нормативно-правова інформація допомагає обґрунтувати законність цих операцій, включаючи нарахування, документальне забезпечення та облік [68, с.669-670]

Внутрішній контроль є необхідним інструментом, який забезпечує відповідність розрахунків з оплати праці задекларованим параметрам, нормам та правилам. Для організації внутрішнього контролю необхідно створити службу внутрішнього контролю, затвердити положення про неї та інші регламенти, визначити відповідальних осіб та розробити на них посадові інструкції. Контрольні дії включають планування та проведення контролю, документування процесу та результатів внутрішнього контролю, розроблення пропозицій з усунення недоліків та постійний моніторинг стану розрахунків з оплати праці.

Внутрішній контроль нарахування заробітної плати повинен використовувати різноманітні документальні та фактичні методи для перевірки усіх складників витрат на оплату праці та розрахунків із персоналом. Ці методи можуть включати опитування працівників для підтвердження їх спискового складу, огляд первинних документів, порівняння даних реєстрів з первинними документами, арифметичну перевірку розрахунково-платіжних відомостей та відповідність їх законодавчим нормам, а також інвентаризацію кредиторської заборгованості щодо розрахунків з оплати праці [28, с.37].

Послідовність перевірки розрахунків із оплати праці і соціального страхування наведено на рисунку 3.3.

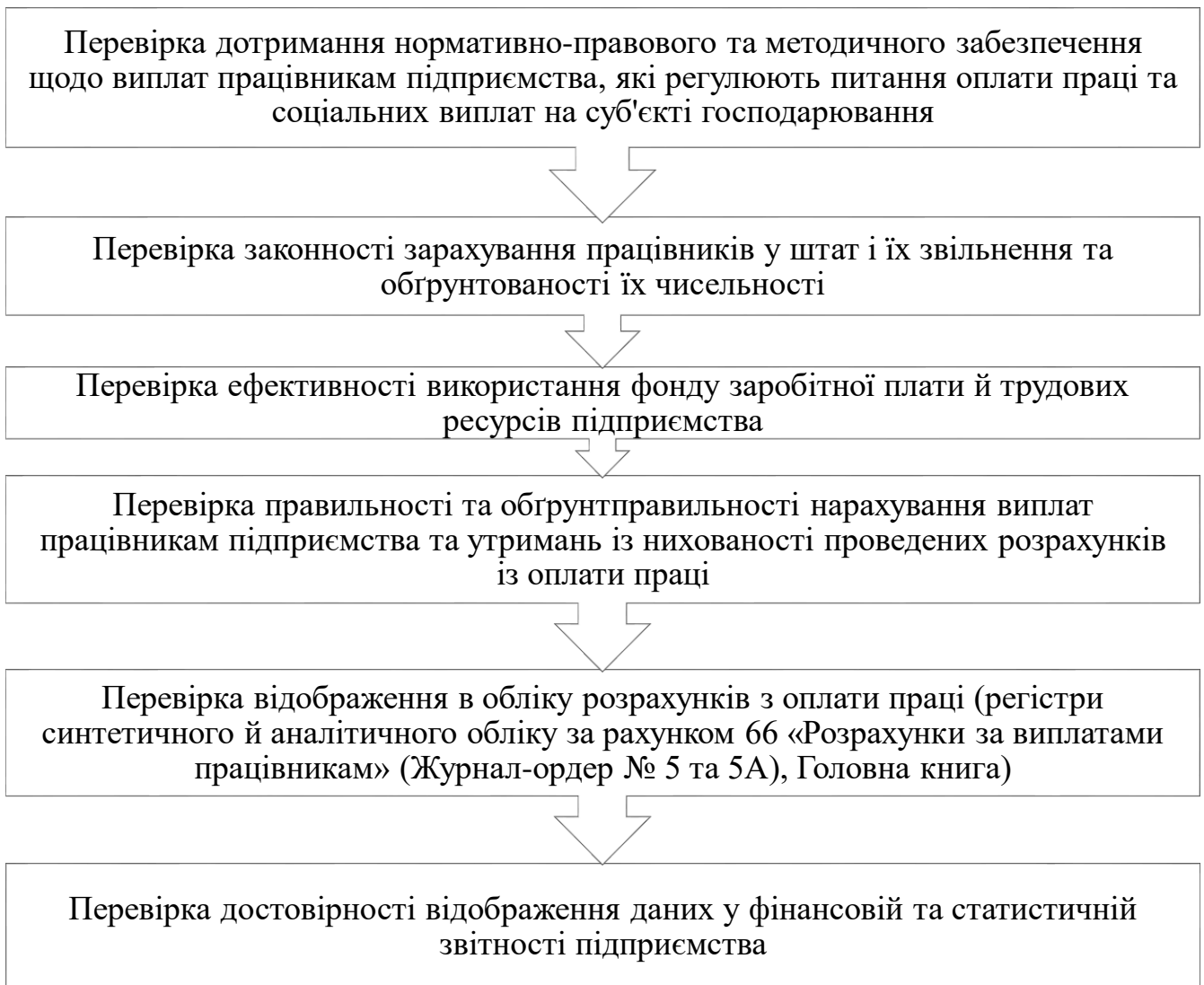


Рис. 3.3. Послідовність контролю розрахунків з оплати праці і соціального страхування

Джерело: складено автором за [67, с.112]

Після проведення внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці, контролер здійснює узагальнення результатів та використовує отриману інформацію для формулювання висновків та пропозицій щодо усунення помилок, порушень та недоліків. Відповідно до даних, одержаних внаслідок перевірки розрахунків із оплати праці і соціального страхування, інформація про виявлені порушення та відхилення щодо її достовірності розрахунків з оплати праці включається в звіт або доповідну записку контролера про результати внутрішнього контролю [67, с.112].

Типові правопорушення, які можуть бути виявлені під час контролю розрахунків з оплати праці, представлено на рисунку 3.4.



Рис. 3.4. Типові порушення та помилки, що виникають під час здійснення розрахунків з оплати праці та соціального страхування

Джерело: складено автором за [66, с.99; 73, с.1202]

Після проведення перевірки керівництво підприємства приймає рішення щодо усунення порушень, строків їх виправлення, внесення змін до облікової політики та покарання винних осіб. Порушення термінів виплати заробітної плати працівникам та законодавства про працю можуть мати правові наслідки та призвести до адміністративної та кримінальної відповідальності.

Отже, проведення контролю розрахунків з оплати праці є складним завданням, яке вимагає значних трудових витрат та постійної роботи, оскільки витрати на оплату праці займають значну частку загальних витрат підприємства.

3.2. Методика контролю розрахунків з оплати праці та соціального страхування на підприємстві

Контроль розрахунків з оплати праці та соціального страхування є необхідною складовою ефективного управління підприємством, що передбачає перевірку первинних документів, що регулюють відносини з робітниками та проведення перевірки розрахунків із персоналом. Внутрішній контроль дозволяє переконатися в дотриманні чинного законодавства про працю, правильності нарахування заробітної плати та проведенні утримань із неї.

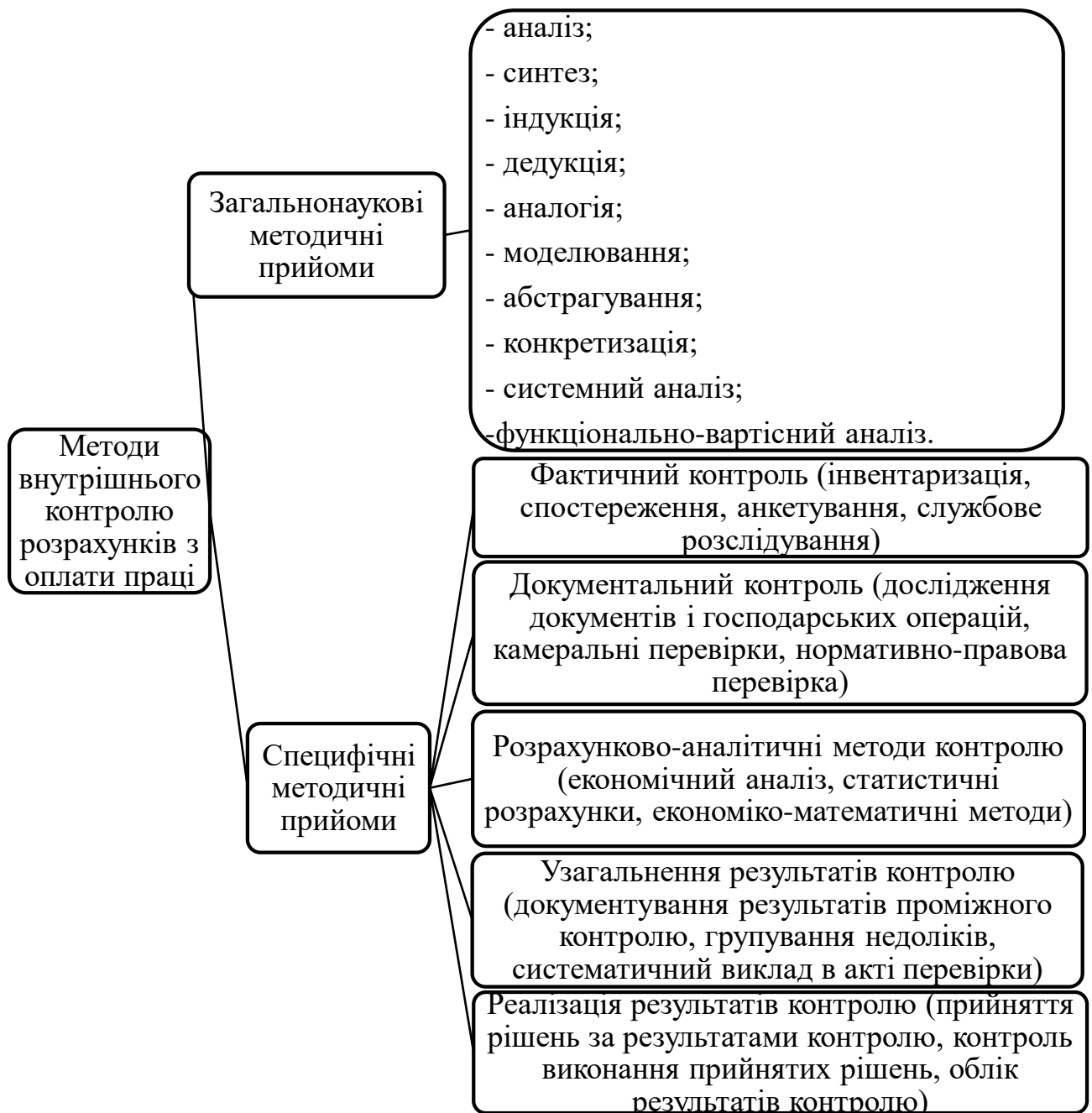


Рис. 3.5. Методи внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці

Джерело: складено автором за [26, с.701]

Методика внутрішнього контролю нарахування заробітної плати залежить від діючих форм і систем оплати праці. Для проведення контролю розрахунків із персоналом науковці розрізняють загальнонаукові та специфічні методичні прийоми внутрішнього контролю (рис. 3.5.).

Прийоми фактичного контролю розрахунків з оплати праці, такі як інвентаризація, спостереження, анкетування та службове розслідування, дають можливість перевірити фактичний склад штатних працівників, встановити факти фіктивного працевлаштування та підтвердити стан розрахунків і заборгованості персоналу.

Документальні прийоми створюють основну доказову базу контролю витрат на оплату праці та розрахунків із персоналом, що досягається шляхом перевірки документів (формальна, нормативно-правова, арифметична) і господарських операцій (зустрічна звірка, контрольні порівняння окремих показників, техніко-економічні розрахунки), а також камеральної перевірки показників звітності.

Розрахунково-аналітичні методи контролю, такі як економічний аналіз, статистичні розрахунки та економіко-математичні методи, дозволяють оцінити загальний стан забезпечення трудовими ресурсами, проаналізувати динаміку виплат персоналу та встановити вплив факторів на витрати на оплату праці.

Методи узагальнення та реалізації результатів контролю використовуються для встановлення підсумків здійсненого контролю та розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків у розрахунках з оплати праці, а також для попередження їх у майбутньому.

Результати проміжного контролю групуються та аналітично узагальнюються за допомогою складання таблиць, схем, графіків та відомостей. Далі проводиться нормативно-правове обґрунтування, що включає розгляд пояснень працівників щодо правопорушень з оплати праці. В підсумковому документі, такому як акт або довідка, викладаються результати перевірки, що дозволяє прийняти рішення, наприклад, видати накази або розпорядження, та здійснювати моніторинг їх виконання [26, с.701].

Проведення внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці здійснюється відповідно до плану та програми контролерської перевірки. План контролерської перевірки розрахунків із оплати праці на суб'єкті

господарювання окреслює основні етапи контролю із зазначенням терміну проведення кожного із них, що необхідний для точного і повного здійснення всіх поставлених завдань. Загальний план контролерської перевірки розрахунків із оплати праці і соціального страхування повинен бути доволі детальним, оскільки він виступає основою для розробки програми перевірки. Форма та зміст плану контролерської перевірки розрахунків із оплати праці залежать від розмірів суб'єкта господарювання, складності контролерської перевірки, до того ж від конкретних методик та технологій, котрі використовуються контролером.

Перший (підготовчий) етап перевірки спрямований на краще розуміння системи трудових відносин підприємства. Контролер повинен перевірити розрахунки за виплатами працівникам, з'ясувавши, які системи та форми оплати праці використовуються в організації, чи існує внутрішнє положення про оплату праці та як організований облік розрахунків за виплатами працівників. Для досягнення цих цілей, контролер має розпочати свою роботу з тестування систем внутрішнього контролю та стану бухгалтерського обліку. У таблиці 3.1 наведено приклад тесту внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Крім того, на цьому етапі здійснюється перевірка правильності оформлення працівників (приймання на роботу та звільнення), стану обліку робочого часу співробітників та особливостей побудови системи оплати праці.

Другий (основний) етап перевірки передбачає зіставлення даних синтетичного і аналітичного обліку та проведення арифметичних підрахунків по заробітній платі. Контролер аналізує правильність оформлення розрахунково-платіжних відомостей, зокрема наявність підписів керівника та головного бухгалтера, відсутність дописок та необумовлених виправлень або повторення прізвища в платіжних відомостях. Контролер також порівнює залишок, зазначений у Головній книзі по рахунку 66, з даними аналітичного обліку розрахунків з оплати праці та перевіряє відповідність аналітичного та синтетичного обліку за цим рахунком. У разі виявлення розбіжностей між аналітичним і синтетичним обліком, контролер встановлює їх причини.

На заключному етапі перевірки здійснюється аналіз попередньої робочої документації та відображення виявлених порушень в документах контролера.

Тест внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві

№ з/п	Зміст питання	Відповідь		Інформація відсутня	Примітки
		Так	Ні		
1	Яка система оплати праці застосовується на підприємстві: - погодинна; - відрядна?				
2	Чи є в наявності на підприємстві: - колективний договір; - положення про оплату праці; - положення про преміювання; - таблиці обліку робочого часу; - штатний розпис?				
3	Чи є відповідальна особа за облік заробітної плати?				
4	Як здійснюються нарахування зарплати й утримання з неї: – автоматизовано; – вручну?				
5	Чи відповідають прізвища і суми у розрахункових і платіжних відомостях?				
6	Чи виплачується матеріальна допомога?				
7	Чи здійснювалися утримання за виконавчими листами?				
8	Заробітна плата виплачується: -з каси підприємства - на карткові рахунки працівників?				

Джерело: складено автором за [47, с.41].

Після завершення перевірки, контролер надає керівнику акт з порушеннями та рекомендаціями щодо покращення роботи. Однак, не менш важливо, щоб керівник відреагував на порушення та рекомендації контролера та підтримав реалізацію запропонованих заходів [39, с.34-36].

При здійсненні контролю розрахунків із оплати праці на суб'єкті господарювання контролер може використати наступний план перевірки (табл. 3.2).

Програма контролерської перевірки розрахунків із оплати праці і соціального страхування на підприємстві являє собою документ, який містить завдання перевірки для конкретного об'єкту, процедури необхідні для виконання поставлених завдань, обсяг та термін їх виконання. У разі, якщо контрольні завдання вимагають більш детальної уваги до окремих об'єктів обліку заробітної плати, контролер планує більш ретельні процедури для перевірки цих об'єктів. У додатку Ж наведено орієнтовну програму контролерської перевірки розрахунків із оплати праці і соціального страхування.

Використання програми контролерської перевірки дозволяє організувати роботу контролера і підвищує рівень контролю розрахунків із оплати праці і соціального страхування. Відповідно до результатів виконання програми контролю розрахунків із оплати праці контролер систематизує інформацію, результати вивчення якої потрібно документувати у робочих документах довільної форми (звіт, доповідна записка).

Підготовка підсумкового звіту за результатами внутрішньої перевірки повинна відповідати стандартам та включати три розділи: вступ, результати внутрішньої перевірки та висновки. У вступі необхідно вказати підстави, цілі завдання, ПІБ і посаду особи виконавця контролю. У другому розділі описується порядок виконання завдання, включаючи суттєві процеси та перелік виявлених помилок і порушень. У висновках рекомендується вказати коригувальні і поліпшуючі заходи та строк перевірки їхніх наслідків.

Загальний план проведення внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці

№ з/п	Етап перевірки	Процедури перевірки	Період проведення	Виконавці
1	Підготовчий	Оцінка методики та організації розрахунків з оплати праці	30.01.2023	Єріна М. В.
		Вивчення посадових інструкцій, робочого плану рахунків, графіку документообігу	30.01.2023	Єріна М. В.
2	Основний	Перевірка даних фінансової звітності з даними Оборотної відомості та Головної книги	30.01.2023	Єріна М. В.
		Перевірка правильності нарахування заробітної плати та утримання податків та зборів	31.01.2023	Жук А. В.
		Перевірка правильності документального оформлення операцій з оплати праці	31.01.2023	Жук А. В.
		Перевірка правильності нарахування розміру відпускних та допомоги по тимчасовій непрацездатності	01.02.2023	Жук А. В.
		Перевірка правильності нарахування премій, доплат та інших компенсацій і винагород	02.02.2023	Єріна М. В.
		Перевірка своєчасності та порядку виплати заробітної плати	02.02.2023	Єріна М. В.
3	Заключний	Складання звіту за результатами перевірки	03.02.2023	Єріна М. В.

Джерело: складено автором за [51, с.41]

Висновок повинен враховувати очікування вищого виконавчого керівництва та інших зацікавлених сторін і бути підтверджений достатнім обсягом надійної, релевантної та корисної інформації. При складанні висновків про результати завдання потрібно враховувати їх значущість. Якщо результати завдання задовільні, контролерам рекомендується зазначати це в звітах. Звіт повинен містити вказівки щодо обмежень в поширенні та використанні інформації, якщо це необхідно.

Якщо результати є задовільними, контролер може зазначити це в своєму звіті. Однак, при передачі результатів завдання зовнішнім сторонам, звіт повинен містити вказівки про обмеження в поширенні та використанні його результатів. Нормами також визначено відповідальність контролера щодо контролювання доступу до документів завдання, які є комерційною таємницею і можуть передаватися лише з дозволу керівника підприємства.

Рекомендації щодо удосконалення діяльності суб'єкта господарювання додаються до звіту в залежності від характеру виявлених проблем. Для ефективності роботи відділу внутрішнього контролю важливе методичне забезпечення проведення перевірки, включаючи наявність стандартів внутрішнього контролю, що зумовлена стандартизацією діяльності, яка забезпечує якість роботи внутрішніх контролерів [23, с.23].

Отже, під час перевірки розрахунків оплати праці та соціального страхування розробляється план та програма контролю. Після проведення перевірки на підприємстві складається висновок, в якому зазначаються виявлені недоліки та проблеми, а також рекомендації щодо їх вирішення.

3.3. Напрями удосконалення діючої системи контролю розрахунків з оплати праці та соціального страхування

Внутрішній контроль є важливим елементом правильної організації та чіткого функціонування системи обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. Перевірка розрахунків з персоналом допомагає забезпечити відповідність діяльності підприємства чинному законодавству про працю, правильність нарахування заробітної плати та здійснення утримань з неї.

Організація внутрішнього контролю дозволяє контролювати стан обліку розрахунків з оплати праці та забезпечувати ефективність, результативність, економічність та продуктивність процесів, пов'язаних із виникненням витрат.

Для розроблення напрямів удосконалення системи контролю розрахунків з оплати праці необхідно проаналізувати переваги та недоліки внутрішнього контролю на підприємстві (рис. 3.6).

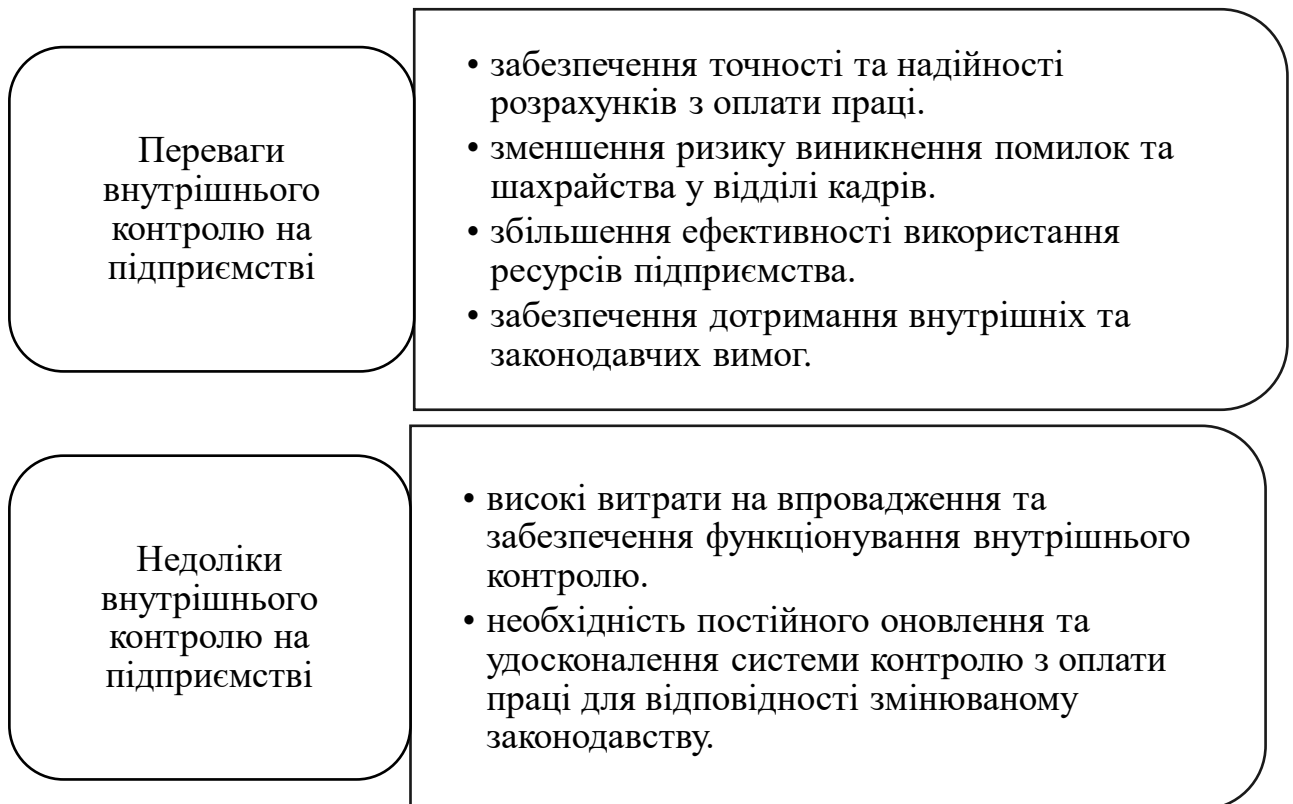


Рис. 3.6. Переваги та недоліки внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці

Джерело: складено автором за [39, с.32].

На сучасних українських підприємствах недостатньо уваги приділяється організації, функціонуванню та покращенню системи контролю розрахунків з оплати праці та соціального страхування.

На думку З. М. Левченко, «...організація контролю праці і її оплати має бути нерозривно поєднаною зі здійсненням аналітичних процедур. Відповідна система буде давати змогу не тільки попереджати порушення трудового законодавства, що, власне, має виконувати уся система контрольних заходів, але і прогнозувати подальший розвиток трудових відносин, упровадження прогресивних форм та систем оплати праці, в тому числі на основі погодинної форми, планувати розвиток суб'єкта господарювання загалом...» [43, с.321].

Відповідно до напрацювань Л. О. Ходаківської, пропонуються наступні заходи для покращення контролю розрахунків із оплати праці і соціального страхування: створення служби внутрішньогосподарського контролю на підприємстві, яка буде відповідальна за здійснення заходів зі збереження даних об'єктів обліку від знищення і розкрадання; затвердження наказів, положень та інструкцій для працівників підприємства щодо дотримання цих вимог; розподіл обов'язків із перевірки і контролю оформлення, приймання, передачі документів до архіву, правильності оформлення інвентаризаційних відомостей; впровадження особистої відповідальності за правильність оформлення документів стосовно розрахунків із оплати праці і достовірності їх даних несуть особи, які склали даний документ [68, с.672].

Для забезпечення належного рівня економії та ефективності діяльності, а також достовірної статистичної, фінансової та управлінської звітності, рекомендується створювати на підприємствах службу внутрішнього контролю. Створення служби внутрішнього контролю на підприємстві дозволяє забезпечити дотримання норм чинного законодавства щодо розрахунків з оплати праці, уникнути помилок у процесі обліку робочого часу, нарахування заробітної плати, проведення утримань із неї, а також розрахунків із бюджетом та органами соціального страхування. Важливою умовою функціонування цієї служби є абсолютна незалежність від інших підрозділів, яку можна забезпечити шляхом прямого підпорядкування керівнику підприємства. Це дозволить керівництву ефективно контролювати відповідні підрозділи, виявляти резерви виробництва та найбільш перспективні напрямки розвитку, а також надавати рекомендації іншим відділам щодо покращення результатів їх роботи [74, с.316].

Для ефективної організації служби внутрішнього контролю на підприємстві рекомендується враховувати такі чинники, як:

- доручення виконання контрольних функцій особам з достатнім досвідом у питаннях контролю, щоб вони могли професійно оцінити можливі відхилення, передбачити їх наслідки та запропонувати ефективні заходи для їх усунення;

- здійснення контролю працівниками та керівниками, які не пов'язані з підконтрольними підрозділами матеріально, для забезпечення принциповості та об'єктивності;
- визначення кількості функцій та чисельності відділу згідно з концепцією внутрішнього контролю, яка має бути спеціально розроблена для кожного підприємства з урахуванням його цілей та завдань;
- розроблення та впровадження вдосконалених способів та методів контролю, які найбільш ефективно відповідають завданням контрольної перевірки;
- забезпечення наявності самоконтролю в процесі планування та реалізації планів.

Процес створення та діяльності служби внутрішнього контролю на підприємстві може бути розділений на п'ять етапів, які наведені в таблиці 3.3. Будь-яке підприємство, яке має бажання поліпшити та вдосконалити свою діяльність в майбутньому, може скористатись запропонованою послідовністю організації служби внутрішнього контролю [54, с.34-35].

Однак, варто відзначити, що законодавство не містить правил та вказівок, які б регулювали функціонування та організацію внутрішнього контролю на підприємстві. Внаслідок цього, контрольні функції здійснюються та регламентуються на підставі інтуїції та досвіду фахівців, які виконують контрольні завдання на власний розсуд. Фактично не існує методичних матеріалів та вказівок, які б детально визначали поняття, пов'язані з організацією та здійсненням внутрішнього контролю, а також не визначені завдання, функції та обов'язки контролюючих органів та керівництва. Це вимагає необхідності удосконалення нормативно-правової бази щодо внутрішнього контролю.

Для встановлення повноцінної системи внутрішнього контролю на підприємстві рекомендується розробити та затвердити такі внутрішні нормативні документи, як Положення «Про внутрішній контроль підприємства», Положення «Про управління ризиками» та Положення «Про службу внутрішнього контролю».

Етапи створення та діяльності служби внутрішнього контролю на підприємстві

№ з/п	Етап	Характеристика
1	Дослідницький	Проведення дослідження діяльності підприємства з метою виявлення всіх наявних порушень, причин їх виникнення, оцінювання переваг та недоліків впровадження служби внутрішнього контролю та прийняття відповідного рішення щодо її організації.
2	Підготовчий	Пошук кваліфікованого персоналу, матеріального забезпечення, приміщень та необхідних ресурсів для створення служби внутрішнього контролю.
3	Організаційний	Організація роботи служби внутрішнього контролю та створення відповідних положень, що регулюють її діяльність.
4	Здійснення контрольної діяльності	Проведення діяльності відповідно до встановлених обов'язків та планів перевірок.
5	Результативний	Складання звітів про проведені перевірки, виявлені порушення та пропозиції щодо вдосконалення діяльності підприємства.

Джерело: складено автором за [57, с.18].

Положення «Про внутрішній контроль підприємства» є найбільш затребуваним внутрішнім документом, що має визначати цілі, завдання, принципи функціонування внутрішнього контролю, а також містити інформацію про структуру та посадових осіб, відповідальних за його проведення. Типова структура Положення «Про внутрішній контроль підприємства» наведена на рисунку 3.7.

Якщо підприємство вирішить створити окрему службу внутрішнього контролю, то слід розробити Положення «Про службу внутрішнього контролю», яке буде містити цілі та завдання служби, принципи та методи функціонування,

схему взаємодії з іншими структурними підрозділами підприємства, порядок внутрішніх перевірок, контроль вжитих заходів з усунення виявлених порушень, а також надання органам управління інформації про вжиті заходи з виконання рекомендацій та усунення виявлених порушень.

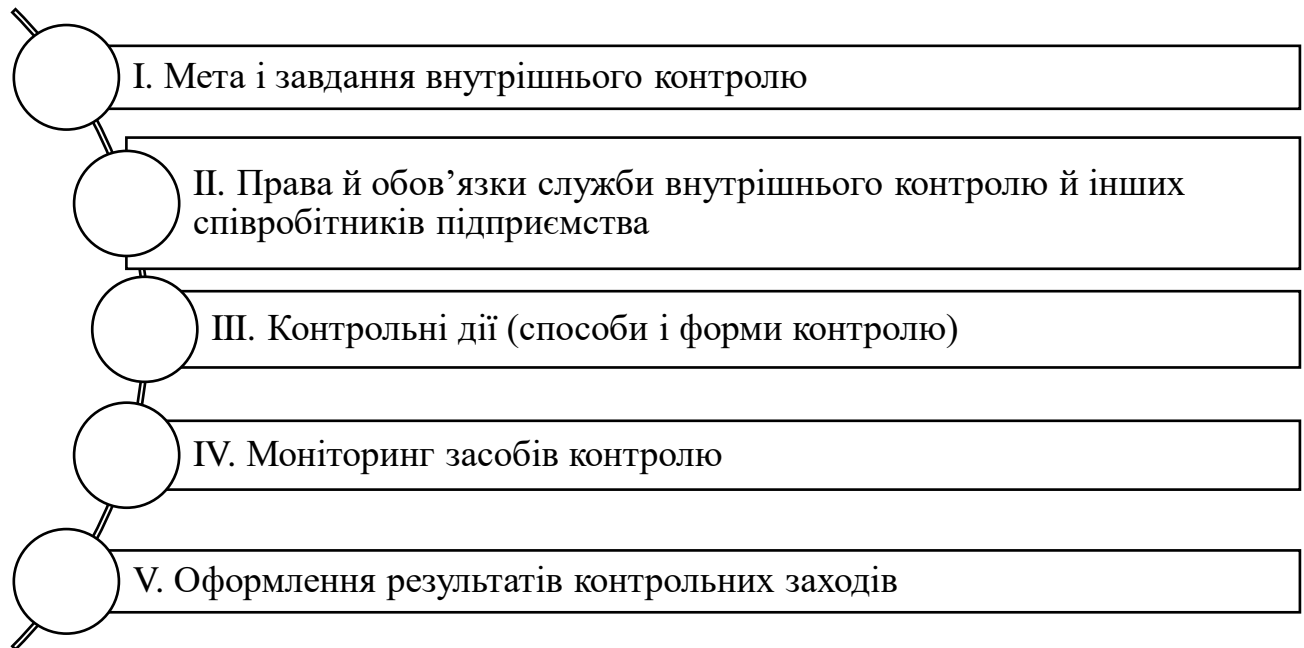


Рис. 3.7. Типова структура Положення «Про внутрішній контроль»

Джерело: складено автором за [55, с.361].

Для управління ризиками рекомендується створити окреме Положення «Про управління ризиками», що передбачає формулювання цілей та принципів управління ризиками, опис видів ризиків, визначення інструментів та етапів управління ними, а також прав та обов'язків фахівців з управління ризиками [55, с.361].

Для виявлення ризиків необхідно проаналізувати кожен процес і процедуру, які виконуються у межах розрахунків з оплати праці та соціального страхування. Основними ризиками є неповне або неправильне відображення результатів в бухгалтерському обліку, порушення законодавства та нормативних правових актів, а також спотворення або несвоєчасне подання документації тощо. Після виявлення ризиків необхідно зробити їх аналіз і сформулювати реєстр ризиків. Для кожного ризику, який було включено до реєстру, потрібно визначити комплекс заходів для його мінімізації. Заходи щодо мінімізації ризиків можуть включати:

- закупівлю і введення в експлуатацію обладнання, програмного забезпечення, засобів автоматизації, інших матеріальних і нематеріальних активів, які необхідні для мінімізації ризику;
- підвищення кваліфікації робітників, які виконують операції, що супроводжують ризики;
- уточнення заходів контролю за операціями, діями та процедурами, які виконуються у межах фінансового управління;
- перерозподіл обов'язків усередині структурного підрозділу, діяльність якого пов'язана із ризиками, які підлягають мінімізації;
- уточнення правил (регламентів) виконання окремих операцій, дій та процедур;
- інші заходи, виконання яких може призвести до мінімізації ризиків [33, с.16].

Таким чином, впровадження ефективної системи внутрішнього контролю дасть змогу забезпечити достовірність інформації, оптимально використовувати ресурси.

ВИСНОВКИ

Дослідження теоретичної бази та організації обліково-контрольного забезпечення розрахунків з оплати праці і соціального страхування дозволяє сформулювати наступні висновки та пропозиції:

1. Оплата праці виступає ключовим елементом діяльності будь-якого підприємства, оскільки вона впливає не лише на рівень життя працівників, але й на результати діяльності суб'єкта господарювання. Зважаючи на те, що роботодавці зазвичай намагаються зменшити витрати на оплату праці, а робітники – збільшити свій дохід, виникає потреба у створенні оптимальної системи оплати праці, яка враховуватиме потреби всіх зацікавлених сторін. Тому для досягнення такої системи необхідно враховувати різноманітні фактори, такі як кваліфікація працівника, складність робіт, рівень виробництва та конкурентоспроможність підприємства, а також відповідні місцеві законодавчі та регуляторні вимоги. Також для забезпечення балансу між інтересами роботодавців і працівників можна використовувати різні види систем оплати праці, такі як фіксована зарплата, погодинна оплата, оплата за результатами роботи або їх комбінації.

2. Дослідження закордонного досвіду обліку розрахунків із персоналом та організації оплати праці дозволяє визначити основні моделі оплати праці, які включають японську, американську, французьку, англійську, німецьку та шведську. Кожна з них має свої особливості, наприклад, японська модель підкреслює значення стабільних взаємин між працівниками та роботодавцями, американська модель стимулює особистий успіх працівників та високу продуктивність, французька модель використовує індивідуалізований підхід до оплати праці, англійська модель залучає працівників до участі в прибутках компанії, а німецька та шведська моделі спрямовані на забезпечення належного рівня заробітної плати та гарантій для працівників. Усі ці моделі постійно удосконалюються та адаптуються до змін у суспільстві та економіці, що сприятиме створенню ефективної системи оплати праці, яка враховуватиме потреби усіх зацікавлених сторін.

3. Трудові відносини в Україні регулюються широким спектром законодавчих і нормативних актів. Конституція України є головним законодавчим актом, на якому базується весь законодавчий процес, включаючи законодавство про працю. Дотримання законодавчих вимог гарантує стабільність трудових відносин, допомагає підвищувати рівень соціального захисту працівників та створює умови для розвитку економіки країни. Тому для забезпечення належного регулювання трудових відносин необхідно постійно вдосконалювати законодавство відповідно до сучасних вимог та міжнародних стандартів. Крім того, важливо здійснювати контроль за дотриманням законодавства та притягати до відповідальності тих, хто порушує права працівників.

4. Організація обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві полягає у виборі та використанні ефективних методів збору та обробки інформації, а також технічних засобів обліку та оргтехніки, що відповідають організаційно-технічним умовам та дозволяють з використанням мінімальних витрат часу одержувати необхідну інформацію для управління підприємством. Від своєчасності та правильності проведення розрахунків з оплати праці залежить не лише добробут працівників, але й стабільність фінансового стану підприємства. Тому для забезпечення ефективного обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві необхідно встановити чіткі процедури та внутрішні контрольні механізми для забезпечення точності та надійності зібраної інформації. Крім того, важливо проводити відповідну підготовку та навчання працівників з питань обліку розрахунків з оплати праці та використання технічних засобів обліку. Це дозволить знизити ризик помилок та збільшити ефективність процесу обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві.

5. Методика обліку оплати праці й інших виплат робітникам повинна забезпечувати достовірність і точність відображення фактичних видатків на оплату праці у фінансовій звітності. Ведення обліку оплати праці та інших виплат робітникам базується на основі використання плану рахунків. Використання такої системи обліку дозволяє відображати всі операції з оплати праці, включаючи заробітну плату, податки, страхування, виплати за відпустки

та інші виплати. Це допомагає підприємству забезпечити повну та точну реєстрацію фактичних витрат на оплату праці. Крім того, застосування відповідної методики обліку оплати праці й інших виплат робітникам, у поєднанні з відповідним програмним забезпеченням, дозволяє автоматизувати процес обліку розрахунків з оплати праці, зменшує ймовірність помилок, а також дає можливість отримувати регулярні звіти та аналітичні дані.

6. Впровадження міжнародних стандартів вимагає поступового та ретельного підходу до адаптації цих стандартів з урахуванням особливостей національної економіки та законодавства, а також забезпечення необхідних ресурсів та умов. Для ефективного функціонування національної економіки та її інтеграції до світового економічного простору необхідно вдосконалити систему обліку розрахунків з оплати праці та соціального страхування на вітчизняних підприємствах. Це потребує гармонізації національних стандартів обліку з міжнародними стандартами, що дозволить забезпечити надійну та прозору фінансову звітність українських підприємств перед інвесторами та сприятиме залученню додаткового капіталу та виходу на міжнародні ринки.

7. Внутрішній контроль є функцією управління, яка забезпечує механізм зворотного зв'язку між суб'єктом та об'єктом управління. Це дозволяє керівній ланці вчасно одержувати достовірну інформацію щодо фактичного стану об'єкта управління та виконання управлінських рішень. Внутрішній контроль обліку розрахунків із оплати праці забезпечує правомірність застосування систем та форм оплати праці, перевірку законності та достовірності операцій із оплати праці, правильність відображення їх в обліку і звітності, виявляє та попереджає порушення законодавства на підприємстві. Тому для досягнення ефективного внутрішнього контролю обліку розрахунків із оплати праці необхідно розробити чіткі процедури та політики контролю, забезпечити належне зберігання документів, пов'язаних з оплатою праці, регулярно проводити перевірки операцій з оплати праці та підвищувати кваліфікацію працівників.

8. Методика внутрішнього контролю нарахування заробітної плати залежить від діючих форм і систем оплати праці. Для проведення контролю

розрахунків із персоналом науковці розрізняють загальнонаукові та специфічні методичні прийоми внутрішнього контролю. До специфічних методів включають фактичний контроль, документальний контроль, розрахунково-аналітичний контроль, узагальнення результатів та реалізацію результатів контролю. Перед проведенням контролю необхідно розробити план та програму, а після перевірки скласти висновок, в якому зазначити виявлені недоліки та проблеми, а також рекомендації щодо їх вирішення. Це дозволить забезпечити систематичний підхід до процесу перевірки, покращити систему нарахування заробітної плати і уникнути можливих помилок і зловживань.

9. Створення служби внутрішнього контролю на підприємстві допомагає підтримувати належний рівень контролю та зменшити ризики виникнення фінансових, економічних та управлінських проблем. Діяльність служби внутрішнього контролю спрямована на забезпечення дотримання внутрішніх процедур, політик та стандартів підприємства. Для встановлення повноцінної системи внутрішнього контролю на підприємстві рекомендується розробити та затвердити внутрішні нормативні документи, які містять положення про систему внутрішнього контролю, управління ризиками та службу внутрішнього контролю. Впровадження цих положень сприятиме створенню єдиної методології проведення внутрішнього контролю на підприємстві та забезпечить належний рівень організації та проведення контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України: Закон від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 26.03.2023)
2. Кодекс законів про працю України: Кодекс від 10.12.1971 № 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text> (дата звернення 26.03.2023)
3. Податковий кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 26.03.2023)
4. Про встановлення мінімальної заробітної плати з особливим урахуванням країн, що розвиваються: Конвенція Міжнародної організації праці від 22.06.1970 № 131. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/993_149#Text (дата звернення 30.03.2023)
5. Про захист заробітної плати №95: Конвенція Міжнародної організації праці від 01.07.1949 №95. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/993_146#Text (дата звернення 03.04.2023)
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 20.03.2023)
7. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 № 504/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 20.03.2023)
8. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття: Закон України від 02.03.2000 № 1533-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1533-14#Text> (дата звернення 30.03.2023)
9. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 23.09.1999 № 1105-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1105-14#Text> (дата звернення 30.03.2023)

10. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення 30.03.2023)
11. Про колективні договори і угоди: Закон України від 01.07.1993 № 3356-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3356-12#Text> (дата звернення 30.03.2023)
12. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 20.03.2023)
13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 (МСБО 19) «Виплати працівникам»: Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text (дата звернення 03.04.2023)
14. Міжнародний стандарт фінансової звітності 2 (МСФЗ 2) «Платіж на основі акцій»: Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_005#Text (дата звернення 03.04.2023)
15. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text> (дата звернення 03.04.2023)
16. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 03.04.2023)
17. Генеральна угода про регулювання основних принципів і норм реалізації соціально-економічної політики і трудових відносин в Україні на 2019 - 2021 роки: Угода Кабінету Міністрів України від 14.05.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/n0001120-19#Text> (дата звернення 30.03.2023)
18. Деякі питання фінансування для здійснення виплат та надання соціальних послуг, визначених Законом України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування»: Постанова правління Пенсійного фонду

України від 21.12.2022 № 28-3. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1703-22#Text> (дата звернення 26.03.2023)

19. 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 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 26.03.2023)

20. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати: Наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 №5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text> (дата звернення 26.03.2023)

21. Про затвердження порядку обчислення середньої заробітної плати: Постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 №100. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF> (дата звернення 26.03.2023)

22. Андрійчук Ю. А. Зарубіжний досвід мотивації персоналу в розрізі японської моделі. *Видавництво Львівської політехніки*. 2016. № 846. С. 11-15.

23. Балан А. А. Внутрішній аудит розрахунків з оплати праці на малому підприємстві. *Економіка: реалії часу*. 2018. № 1 (35). С. 19-25.

24. Биба В.В., Теницька Н.Б. Світовий досвід мотивації працівників та можливості його адаптації до умов підприємств України. *Економіка і суспільство*. 2017. № 10. С. 166-171.

25. Васьковська К., Пчелянська Г., Кохан О. Облік розрахунків з оплати праці в системі управління підприємством. *Food Industry Economics*. 2018. № 10(3). URL: <https://doi.org/10.15673/fie.v10i3.1063> (дата звернення 12.04.2023)

26. Воронко Р. М., Хоищук Я. Е, Гатиляк Ю. О. Теоретичні основи та організаційно-методичні засади внутрішнього контролю витрат на оплату праці та розрахунків з персоналом. *Електронний фаховий науково-практичний журнал «Інфраструктура ринку»*. 2019. Випуск 37. С. 697-703.

27. Галайда Т. О., Рябуха А. І., Європейський досвід застосування ефективних систем оплати праці та мотивації працівників підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. Економічні науки*. 2016. Вип. 16 (1). С. 65-68.

28. Гамова О В., Козачок І. А., Федоренко Т. В. Внутрішній контроль заробітної плати на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 2. С. 31-38.
29. Гільorme Т.В., Бутильська А.С. Удосконалення організаційно-методичного забезпечення обліку виплат працівникам підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 17. С. 801-805.
30. Глухова С.В., Зотова А.А. Підходи до сутності заробітної плати. *Молодий вчений*. 2016. № 12.1(40). С. 698–700.
31. Гуня В. О., Кислиця К. В. Заробітна плата: українські та світові реалії. *Прикладна статистика: проблеми теорії та практики*. 2016. Вип. 18-19. С. 24-31.
32. Дороніна О.А., Польгуль Д.С. Огляд сучасних моделей матеріальної мотивації персоналу у зарубіжних країнах. *Економіка і організація управління*. 2021. № 1(41). С. 183-190
33. Дорош Н. І. Оцінювання управління ризиками як функція внутрішнього ризик – орієнтованого аудиту. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2017. Вип. 5. С. 13-21.
34. Дубовська О. В. Теоретичні засади заробітної плати як соціально-економічної категорії. *Вісник ДДФА. Економічні науки*. 2014. № 2. С. 23-32.
35. Жидеева Л.І., Стародуб І. Облік виплат працівникам: проблеми теорії та практика використання ПСБО 26 та МСБО 19. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 9. с. 1122- 1126
36. Замула І.В., Танасієва М.М. Внутрішній контроль: навч. посіб. Чернівці : Технодрук, 2021. 336 с.
37. Ільїн В. Ю., Сорокаліта Д. О. Нормативно-правове регулювання обліку розрахунків з оплати праці. *Молодий вчений*. 2016. № 12.1 (40). С.763-767.
38. Калина А. В. Розвиток соціально-економічної категорії «заробітна плата» та передумови для формування її гідного рівня. *Соціально-трудова відносини: теорія та практика*. 2017. № 1. С. 212-223.
39. Кашперська А. І., Струпова А. Г. Організаційно-методичні аспекти внутрішнього аудиту розрахунків з оплати праці в сільськогосподарських

підприємствах. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2017. № 17(2). С. 30-37.

40. Колот А. М., Герасименко О. О., Герасименко Г. В. Економіка праці та соціально-трудові відносини у схемах і таблицях : навч. посіб. М-во освіти і науки України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана». Київ : КНЕУ. 2017. 376 с.

41. Костишина Т.А., Степанова Л. Оплата праці як складова соціальної політики держави. *Економіка і організація управління*. 2016. № 3(23). С. 66–72.

42. Кузьмінська К. І., Іванова В. С. Особливості організації обліку розрахунків з працівниками на підприємстві. *Підприємництво і торгівля*. 2019. №25. С. 33-37.

43. Левченко З.М., Тютюнник С.В., Дугар Т.Є. Організація контролю, обліку та аналіз праці й її оплати. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2021. № 51. С. 315 – 323.

44. Линник О. І., Сайганова А. Д. Актуальні питання організації обліку та документування операцій із заробітної плати. *Економіка і суспільство*. 2017. № 13. С. 1375–1380.

45. Лисак В.Ю. Сутність заробітної плати та її значення в процесі економічного управління підприємством. *Економіка і суспільство*. 2016. № 4. С. 264–269.

46. Лукашевич В.М. Економіка праці та соціально-трудові відносини : навчальний посібник. Львів: «Новий світ». 2014. 248 с.

47. Макаренко А. П., Кацай К. О. Удосконалення аудиту нарахування заробітної плати на підприємстві. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С. 40–45.

48. Мантур-Чубата О.С., Дашевська А.А. Зарубіжний та передовий вітчизняний досвід організації оплати праці в умовах матеріального стимулювання персоналу на підприємствах. *Приазовський економічний вісник*. 2017. Випуск 4 (04). С. 29-33.

49. Машевська А. А. Організаційно-методичне забезпечення обліку і оподаткування оплати праці. *Ефективна економіка*. 2021. №12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9759> (дата звернення 12.04.2023)

50. Машевська А. Економічна сутність та підходи до визначення «заробітна плата». *Молодий вчений*. 2021. №4(92). С. 308-313.
51. Меліхова Т. О., Петренко А. Е. Удосконалення методики внутрішнього аудиту нарахування заробітної плати. *Агросвіт*. 2019. № 3. С. 38–47.
52. Мельник Т.Г. Теоретичні підходи до системи обліку та аналізу розрахунків з оплати праці. *Управління розвитком*. 2015. № 2(78). С.122.
53. Михайленко Ю. О. Організація обліку і контролю розрахунків за заробітною платою. *Молодий вчений*. 2017. № 2. С. 287-294.
54. Мулик Я. І. Методичні та організаційні підходи до системи внутрішнього контролю на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 17-18. С. 28-38.
55. Новик І. В. Удосконалення внутрішнього контролю системи бухгалтерського обліку підприємств. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. Вип. 6 (11). С.358-363.
56. Овсюк Н.В. Сутність та особливості понять «оплата праці» та «заробітна плата» визначених в нормативно-правовій базі України. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2014. № 3. Т. 2. С. 27–31.
57. Пантелеев В. П. Засади організації внутрішнього контролю підприємств. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2017. № 1-2. С. 15-22.
58. Потриваєва Н. В., Лугова О. І. Фінансовий облік – II: курс лекцій для здобувачів вищої освіти ступеня «бакалавр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування» денної та заочної форм навчання. Миколаїв: МНАУ. 2021. 96 с.
59. Радева О. Г., Гнідкова А. В. Гармонізація національної системи розрахунків з оплати праці за міжнародними стандартами. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2019. Вип. 37. С. 758-764.
60. Рибалко О., Етибарян А. Застосування різних систем оплати праці в зарубіжних країнах та можливості їх використання в Україні. *Науковий вісник МНУ імені в. О. Сухомлинського. Економічні науки*. 2019. № 1 (12). С.44-48.

61. Рокоча В.В., Б.М. Одягайло Б.М., Терехов В.І. Міжнародний менеджмент: навчальний посібник. К. : ВНЗ «Університет економіки та права «КРОК». 2016. 172 с.
62. Склярчук І.П., Поліщук М.В. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці в сучасних умовах. *Економіка і суспільство*. 2023. №47. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-50> (дата звернення 12.04.2023)
63. Стрельбіцький П.А., Стрельбіцька О.П. Світовий досвід мотивації праці та можливість його впровадження в Україні. *Вісник Кам'янець-Подільського національного університету ім. Івана Огієнка. Економічні науки*. 2015. №10. С. 323-333
64. Суліменко Л.А., Киян А.В., Вітер С.А. Облік і аналіз розрахунків з оплати праці. *Інфраструктура ринку*. 2018. № 18. С. 395–404.
65. Тибінка Г.І. Розмежування понять «оплата праці» та «заробітна плата». *Економіка і суспільство*. 2018. №19. С. 246-250
66. Тірбах Л. В., Чабан Г.В. Аудит розрахунків з оплати праці та шляхи його вдосконалення. *Економічний вісник університету*. 2021. Вип. 51. URL: <http://ephsheir.phdpu.edu.ua:8081/xmlui/handle/8989898989/6085> (дата звернення 16.04.2023)
67. Уманська, В. Г., Бутко, Н. В., Свинаренко, І. В. Виплати працівникам підприємства: облік, оподаткування та контроль. *Економічний простір*. 2021. № 166. С. 110-114.
68. Ходаківська Л.О. Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці. *Економіка і суспільство*. 2018. № 17. С. 668–673.
69. Черкашина Т.В., Бірук А.С. Гармонізація обліку заробітної плати на підприємствах за міжнародними стандартами. Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: зб. матеріалів IV міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., 28 грудня 2018 р. Тернопіль: ТНЕУ. 2018. С. 117-120.
70. Чижевська І.А. Контроль розрахунків з оплати праці. Збірник наукових праць студентів кафедри економічної експертизи та аудиту бізнесу. 2018. Вип. 1. С. 319-322.

71. Яременко Л. М. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці і шляхи їх вирішення. Ефективна економіка. 2020. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8466> (дата звернення 12.04.2023)
72. Halyna Kuzmenko, Kateryna Yahelska, Oksana Artyukh, Iryna Babich, Nataliia Volenshchuk, Larisa Sulimenko. Improved Methodology of Accounting and Audit of Payments to Employees in Ukraine. *Universal Journal of Accounting and Finance*. 2021. Vol. 9, № 1. pp. 44-53. URL: https://www.researchgate.net/publication/349000802_Improved_Methodology_of_Accounting_and_Audit_of_Payments_to_Employees_in_Ukraine (дата звернення 20.04.2023)
73. Daria Novokreshchenova, Bohdan Zasadnyi and Iryna Skliaruk. Accounting and Control Support for the Management of Employee Benefits in the Public Sector. *Review of Economics and Finance*. 2022. №20. pp. 1196-1205. URL: <https://refpress.org/ref-vol20-a132> (дата звернення 20.04.2023)
74. Valentyna Panasyuk, Mariya Lalakulych, Erika Yuhas, Lesya Rybakova, Vitaliy Bobrivets. Improving the Accounting and Auditing of Payroll Calculations. *International Journal of Management*. 2020. №11 (5). pp. 307-319. URL: <http://iaeme.com/Home/issue/IJM?Volume=11&Issue=5> (дата звернення 20.04.2023)

ДОДАТКИ

Додаток А

Характеристика форм та систем оплати праці

Форми	Погодинна	Відрядна
Прості системи	за фактично відпрацьований час	за фактично вироблену кількість продукту
	Проста почасова	Пряма відрядна
	заробіток працівника формується відповідно до його окладу і фактично відпрацьованого часу	заробіток працівника залежить від відрядної розцінки за одиницю виготовленої продукції і кількості виготовленої продукції
	Почасово-преміальна	Відрядно-преміальна
	заробіток працівника складається з тарифної частини заробітної плати та премії в разі досягнення кількісних і якісних критеріїв преміювання	крім відрядного заробітку, до складу заробітної плати входять премії за виконання показників, що передбачені преміальним положенням
Складні системи	Почасова з системою мотивації	Відрядно-прогресивна
	Заробіток працівника складається з постійної частини (оклад) та змінної частини, до якої входять: - регулярні премії – складна система преміювання (мотивації), наприклад на основі КРІ; - нерегулярні премії – за певні ініціативи з боку працівника	заробіток працівника визначається за відрядними розцінками, які підвищуються, починаючи з певного рівня виконання норм виробітку, з урахуванням кількості виготовленої продукції

Складні системи		Непряма відрядна
		тарифна частина залежить від тарифної ставки допоміжного робітника та рівня виконання планових (нормованих) завдань основними робітниками
		Акордна
		оплата праці здійснюється за виконання певного комплексу робіт на базі калькуляції, складеної згідно з чинними нормами часу й розцінками за роботу

Особливості формування зарубіжних систем оплати праці

Країна	Головні чинники оплати праці	Особливості системи оплати праці
Японія	Професійна майстерність	Довічний найм
	Вік	Одноразова допомога при виході на пенсію
	Стаж	
США	Заохочення підприємницької активності	Поєднання елементів відрядної та погодинної систем
	Якість роботи	Участь у прибутку
	Висока кваліфікація	Технологічні надбавки
		Премії за безаварійну роботу, тривалу експлуатацію обладнання та інструменту
		Дотримання технологічної дисципліни
Система подвійних ставок		
Франція	Кваліфікація	Індивідуалізація оплати праці
	Якість роботи	Бальна оцінка праці робітників за професійну майстерність, продуктивність праці, якість роботи, дотримання правил техніки безпеки, етики виробництва
	Кількість раціоналізаторських пропозицій	Ініціативність
	Рівень мобілізації	Додаткові винагороди (виховання дітей, надання автомобіля, забезпечення у старості)
Великобританія	Дохід	Участь у прибутках
		Ділова участь у капіталі
		Трудова ділова участь
		Чисто трудова участь
Німеччина	Якість	Стимулювання праці
		Соціальні гарантії
Швеція	Солідарна заробітна плата	Диференціація систем податків та пільг
		Сильна соціальна політика

Основні бухгалтерські проведення з обліку заробітної плати

Зміст господарської операції		Дт	Кт
Нараховано заробітну плату працівникам	Зайнятим обслуговуванням машин і обладнанням, зайнятим на загальновиробничих роботах	91	661
	Основного й допоміжного виробництва	23	661
	Адміністративно-управлінського апарату	92	661
	Зайнятим реалізацією продукції, товарів, робіт та послуг	93	661
	Торговим працівникам, працівникам посередницьких підприємств	92,93, 94	661
	Нестачі раніше віднесені за рахунок винних осіб, списані за рахунок підприємства	92	661
	Нарахована вихідна допомога, передбачена чинним законодавством	23, 91, 92	661
	Нараховані суми оплати праці (премії) за рахунок капітальних витрат	15	661
	Зайнятим виправленням браку	24	661
	Повернуті до каси надлишки нарахованих сум-переплат	30	661
	За роботи, що належать до витрат майбутніх періодів	39	661
	За рахунок резервів наступних платежів	47	661
	Премії та заохочення	48	661
	Нараховано ЄСВ	23, 91, 92, 93, 94	661
Нарахована заробітна плата за час відпустки	якщо резерв відпусток створюється	471	661
	якщо резерв відпусток не створюється	23, 91, 92, 93	661

Нарахован о за лікарняни м листком	за рахунок коштів підприємства (перші 5 днів)	949	663
	за рахунок коштів ПФУ	378	663
Утримано	Суму втрат від браку, допущеного з вини працівника	661	24
	Перевитрачені підзвітні суми	661	372
	Суми недостач та розкрадання матеріальних цінностей	661	375
	Кошти на додаткове пенсійне забезпечення за програмою	661	472
	Суми за виконавчими листами, за товари придбані в кредит	661	685
	Вартість готової продукції, товарів, робіт, придбаних у підприємства	661	70
	Заборгованість по відшкодуванню матеріального збитку	661	715
	Утримано податок на доходи фізичних осіб (ПДФО)	661	641
	Утримано із заробітної плати працівників ЄСВ	661	651
	Утримано із заробітної плати працівників військовий збір	661	642
	профспілкові внески	661	685
Видано	Заробітну плату, суми за лікарняними листками	661, 663	301, 31
	Матеріальну допомогу	663	301
	Відпускні	661	301, 31
Сплачено	ПДФО	641	311
	військовий збір	642	311
	ЄСВ	651	311

Алгоритм розрахунку лікарняних виплат

№ з/п	Послідовність
1	визначити розрахунковий період – це 12 календарних місяців за місцем роботи, де стався страховий випадок, починаючи з місяця, що передує місяцю настання страхового випадку. (п. 25-28 Порядку № 1266)
2	визначити кількість календарних днів у розрахунковому періоді. До розрахункового періоду не включають календарні дні, які не відпрацьовані з таких поважних причин, як: тимчасова непрацездатність; відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами; відпустка по догляду за дитиною до досягнення нею 3 чи 6-річного віку (за медичним висновком); відпустка без збереження заробітної плати; призупинення дії трудового договору у зв'язку з військовою агресією рф проти України (п. 3 Порядок № 1266).
3	визначити сукупний заробіток за розрахунковий період, виключивши з нього такі виплати, як: - оплата перших 5 днів тимчасової непрацездатності за рахунок установи; - допомога по тимчасовій непрацездатності за рахунок ПФУ; - допомога по вагітності та пологах; - виплати, які нараховані за місяці, які виключені з розрахункового періоду; - виплати, на які не нараховуємо ЄСВ.
4	визначити коефіцієнт страхового стажу за правилами ч.1 ст. 17 Закону №1105

Загальна ситуація	
5	<p>розрахувати середньоденну заробітну плату за розрахунковий період. Формула розрахунку:</p> $\text{ЗПсд} = \text{ЗПрп} : \text{КДрп},$ <p>де ЗПрп – сума заробітної плати за розрахунковий період, на яку нараховували ЄСВ; КД – кількість календарних днів у розрахунковому періоді.</p>
6	<p>Визначити суму лікарняних шляхом перемноження середньоденної заробітної плати на кількість днів відпустки з урахуванням понижувального коефіцієнта страхового стажу. Формула розрахунку:</p> $\text{Л} = \text{ЗПсер} \times \text{КДл} \times \text{Ксс},$ <p>де КДл – кількість днів лікарняного; Ксс – понижувальний коефіцієнт страхового стажу</p>
Якщо страхового стажу за останні 12 місяців недостатньо:	
7	<p>перевірити дотримання обмеження по максимальній величині середньоденної заробітної плати, яка визначена з розміру максимальної величини бази нарахування ЄСВ попереднього місяця перед місяцем виходу працівника на лікарняний.</p>
4	<p>якщо середньоденна заробітна плата перевищує максимальне обмеження, то необхідно у розрахунку використовувати максимальну середньоденну заробітну. Понижувальний коефіцієнт при цьому не застосовується; якщо середньоденна заробітна плата не перевищує максимальне обмеження, то можна користуватися алгоритмом для загальної ситуації</p>

Приклад розрахунку лікарняних. Працівник ТОВ «А» працює на підприємстві з 01.08.2022. Для працівника ТОВ «А» це не перше місце роботи, він працював протягом 12 місяців перед улаштуванням на роботу у ТОВ «А». З працівником призупиняли дію трудового договору з 01.10.2022 до 31.10.2022.

Посадовий оклад – 20000 грн. Страховий стаж – понад 10 років, тому лікарняні розраховуються у розмірі 100%. З 01.12.2022 до 07.12.2022 працівник хворів.

Розрахунок за алгоритмом:

1) середньоденна заробітна плата за фактичними даними: $(20000 + 20000 + 20000) : (31 + 30 + 31 + 30) = 491,80$ грн (призупинення дії трудового договору не вилучаємо з розрахункового періоду);

2) середньоденна заробітна плата з урахуванням загального страхового стажу = $491,80 \times 100\% = 491,80$ грн;

3) розрахунок лікарняних = $491,80 \times 7 = 3442,60$ грн

Таблиця Г.2

Алгоритм розрахунку відпускних виплат

№ з/п	Послідовність
1	визначити розрахунковий період – це останні 12 календарних місяців роботи, що передують місяцю надання відпустки (абз. 1 п. 2 Порядку № 100)
2	визначити кількість календарних днів у розрахунковому періоді без врахування святкових та неробочих днів (всього – 12 днів відповідно до ст. 73 КзПП). <i>Примітка:</i> з 24 березня 2022 року до закінчення воєнного стану святково-неробочі дні відсутні. Через це у 2022 році всього 3 дні святково-неробочих днів (01 січня, 07 січня, 08 березня)
3	визначити сукупний заробіток за розрахунковий період, виключивши такі виплати: - матеріальну допомогу; - одноразові виплати (компенсацію за невикористану відпустку, вихідну допомогу); - виплати, що наведені у п. 4 Порядку №100; - виплати на основі цивільно-правових договорів.

4	включити до суми виплат розрахункового періоду також деякі виплати, які не вважаються зарплатою, а саме: - лікарняні (допомогу з тимчасової непрацездатності); - декретні (допомогу по вагітності та пологам).
5	визначити середньоденну заробітну плату за розрахунковий період. Формула розрахунку: $\text{ЗПсд} = \text{ЗПрп} : \text{КДрп},$ де ЗПрп – сума заробітної за розрахунковий період 12 місяців; КДрп – кількість календарних днів у розрахунковому періоді.
6	Визначити суму відпускних шляхом множення середньоденної заробітної плати на кількість днів відпустки. Формула розрахунку: $\text{В} = \text{ЗПсд} \times \text{КДв}$ де КДв – кількість днів відпустки;

Приклад розрахунку відпускних. Працівник йде у відпустку у березні 2023 року з 15.03.2023 року по 28.03.2023 року (усього – 14 календарних днів). Доходи працівника за розрахунковий період (березень 2022-лютий 2023) складають: зарплата – 82 145,14 грн; лікарняні – 1 300 грн; матеріальна допомога на вирішення соціально-побутових проблем – 2500 грн.

Розрахунок за алгоритмом:

- 1) виплати розрахункового періоду = 82145,14 + 1300 = 83445,14 грн.
Матеріальну допомогу не враховуємо;
- 2) тривалість розрахункового періоду = 365 – 1 = 364 к. днів (враховуємо 1 святковий день – 8 Березня 2022 року);
- 3) середньоденна зарплата = 83445,14 / (365 – 1) = 83445,14 / 364 = 229,24 грн;
- 4) тривалість оплачуваних днів відпустки = 14 к. днів. Святково-неробочих днів у період відпустки немає.
- 5) Розрахунок відпускних = 229,24 × 14 = 3209,36 грн.

Структура виплат працівникам за МСБО 19 та НП(С)БО 26

Структура виплат працівникам	
За МСБО 19	За НП(С)БО 26
1. Короткострокові виплати працівникам, якщо очікується, що вони будуть повністю сплачені в повному обсязі протягом 12 місяців після закінчення річного звітного періоду, в якому працівники надавали відповідні послуги	1. Поточні виплати працівникам – виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців
1.1. Заробітна плата та внески на соціальне забезпечення	1.1. Заробітна плата за окладами і тарифами
1.2. Внески на соціальне забезпечення	1.2. Інші нарахування з оплати праці
1.3. Оплачені щорічні відпустки	1.3. Виплати за невідпрацьований час:
1.4. Оплачена тимчасова непрацездатність	щорічні відпустки,
1.5. Участь у прибутку та преміюванні	інший оплачуваний невідпрацьований час
1.6. Негрошові пільги теперішнім працівникам:	1.4. Премії та інші заохочувальні виплати
1.6.2. Надання житла;	1.5. Тощо
1.6.3. Надання автомобілів;	
1.6.4. Надання безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг	
2. Виплати після закінчення трудової діяльності	2. Виплати після закінчення трудової діяльності

2.1. Пенсії (наприклад, пенсії та разові виплати при виході на пенсію);	Здійснюються за кожною програмою виплат після закінчення трудової діяльності
2.2. Інші виплати після закінчення трудової діяльності:	
страхування життя після закінчення трудової діяльності;	
медичне обслуговування після закінчення трудової діяльності	
3. Інші довгострокові виплати працівникам	3. Інші виплати працівникам
3.1. Додаткові оплачувані періоди відсутності на роботі:	3.1. Інші довгострокові виплати працівникам
довгострокові відпустки за вислугу років;	.
оплачувані академічні відпустки	
3.2. Виплати з нагоди ювілеїв чи інші виплати за вислугу років	
3.3. Виплати за тривалою непрацездатністю	
4. Виплати у разі звільнення	4. Виплати у разі звільнення
	5. Виплати інструментами власного капіталу підприємства

Програма контролю розрахунків з оплати праці та соціального страхування на підприємстві

Завдання	Процедура перевірки	Термін год.	Вид перевірки
1. Перевірка обліку чисельності працівників та їх руху			
1.1. Перевірка наявності особових карток, договорів, трудових книжок, документів обліку особового складу	Документування	4,0	Вибіркова
1.2. Перевірка дотримання встановленого документообігу	Документування	0,5	Суцільна
1.3. Перевірка своєчасності оформлення розпорядження наказів про прийом на роботу, звільнення, надання відпусток	Документування	0,5	Вибіркова
2. Перевірка обліку використання робочого часу			
2.1. Перевірка кількості відпрацьованих днів, порівняння отриманих даних з робочими листками, розрахунків та платіжні відомості	Документування	2,0	Вибіркова
2.2. Перевірка наявності та умов Договорів	Документування	1,0	Вибіркова
3. Перевірка тарифних ставок та посадових окладів			
3.1. Перевірка правильності застосування ставок платежів	Аналітичні розрахунки	2,5	Суцільна
3.2. Перевірка тарифів відрахувань на соціальне страхування	Аналітичні розрахунки	2,5	Суцільна
3.3. Перевірка відповідності бази нарахування оплати праці обсягам виконаних робіт при відрядній формі оплати праці та фактично відпрацьованим годинам при погодинній формі оплати праці	Документування	1,0	Вибіркова

4. Перевірка обліку розрахунків оплати праці			
4.1. Перевірка посадових окладів для службовців та оплати робітникам	Аналітичні розрахунки	1,5	Вибіркова
4.2. Перевірка обґрунтування виплат, доплат і добавок	Аналітичні розрахунки	0,5	Суцільна
4.3. Перевірка відповідності розрахунків по кожному працівнику даним розрахунково-платіжної відомості	Звірка	4,0	Вибіркова
4.4. Перевірка надання соціальних гарантій працівникам та їх облікове відображення	Документування	1,0	Вибіркова
4.5. Перевірка правильності здійснення нарахувань та утримань податків та зборів до фондів із соціального страхування із виплат працівникам та відповідно до виконавчих листів	Документування	1,0	Вибіркова
5. Перевірка джерел фінансування оплати праці			
5.1. Перевірка кореспондуючих рахунків за різними видами нарахування оплати	Аналітичні розрахунки	1,0	Суцільна
5.2. Перевірка правильності віднесення на собівартість видів оплати праці	Аналітичні розрахунки	1,5	Суцільна
5.3. Перевірка видів оплати за рахунок прибутку та цільових фондів	Аналітичні розрахунки	1,5	Суцільна