

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Західноукраїнський національний університет

Факультет фінансів та обліку

Кафедра обліку і оподаткування підприємницької діяльності

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

На тему: «Виплати працівникам як об'єкт обліку, аналізу й аудиту»

Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»

Виконала:

студентка групи ОПДм-21

Бондарук Олена

Науковий керівник:

К.е.н., доцент Зарудна Н.Я.

Тернопіль, 2022

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. Теоретичні засади обліку виплат працівникам

- 1.1. Виплати працівникам: їх економічна сутність, види та особливості
- 1.2. Нормативно-правова база як основа контролю виплат на підприємстві
- 1.3. Особливості трудового законодавства та здійснення виплат в умовах кризових явищ.

РОЗДІЛ 2. Організація обліку виплат працівникам у ТОВ «Клевер Сторс»

- 2.1. Передумови первинного обліку виплат працівникам у досліджуваному підприємстві
- 2.2. Основні аспекти процесу нарахування та виплати коштів працівникам підприємства
- 2.3. Облік обов'язкових та можливих утримань з нарахованих працівникам підприємства виплат
- 2.4. Удосконалення діючої системи обліку виплат працівникам

РОЗДІЛ 3. Методика аналізу та аудиту виплат працівникам у ТОВ «Клевер Сторс»

- 3.1. Аналіз виплат працівникам досліджуваного підприємства ТОВ «Клевер Сторс»
- 3.2. Аудит виплат заробітної плати працівникам ТОВ «Клевер Сторс»

ВИСНОВКИ

Список використаних джерел

Додатки

ВСТУП

Виплати працівникам – є однією із найбільш численних категорій витрат, які несе підприємство в ході здійснення своєї діяльності. Ця категорія є однією із найскладніших в бухгалтерському обліку, оскільки вона включає в себе численну кількість виплат, кожна з яких по-особливому відображається в обліку та у звітності підприємства.

Рівень життя кожного громадянина нашої країни, а відтак і суспільства в цілому, напряму пов'язаний з обсягом його доходу. Для покращення соціально-трудова відносин, грошовий дохід населення має бути пропорційний реальній вартості праці на ринку. Це в свою чергу дає змогу уникнути проблем, які пов'язані із попитом на ринку праці, на споживчому ринку. Рівень доходів працівника впливає не лише на його якість життя, а й на показники підприємства, де він працює. Оскільки розмір виплат працівника напряму залежить від ряду таких показників як: продуктивність праці, ефективність, трудомісткість, конкурентоспроможність.

Економічне обґрунтування праці і витрат на її оплату для кожного підприємства дає можливість визначити свої внутрішні можливості та наявні резерви, використання яких, в перспективі, принесе свої позитивні фінансові результати. Враховуючи це, роль процесу нарахування, і, безпосередньо самої оплати праці, постійно зростає. Тільки за умови добре організованої системи обліку і аудиту (контролю) оплати праці підприємство буде мати реальну, достовірну та своєчасну інформацію, яка сприятиме прийняттю правильних управлінських рішень в ході провадження діяльності.

Метою даної кваліфікаційної роботи є дослідження і обґрунтування, як теоретичних, так і практичних особливостей обліку, аналізу і аудиту виплат, які нараховуються працівникам ТОВ «Клевер Сторс», а також шляхів удосконалення і покращення діючої системи обліку таких виплат.

Відповідно до поставленої мети було визначено ряд завдань кваліфікаційної роботи:

- визначення та обґрунтування економічної сутності категорії «виплати працівникам»;
- дослідження нормативно-правової бази, яка є основою регулювання обліку виплат працівникам;
- висвітлення наслідків наявних в країні кризових явищ, які вплинули на трансформацію обліку витрат на заробітну плату підприємств;
- відображення класифікації виплат працівникам досліджуваного підприємства, з метою раціонального розподілу витрат на оплату праці;
- ознайомлення з діючою методикою нарахування заробітної плати працівникам ТОВ «Клевер Сторс» та системою стягнення утримань з нарахованого доходу працівників;
- надання ряду пропозицій з приводу удосконалення діючої на підприємстві системи обліку виплат працівникам;
- проведення аналізу процесу нарахування і виплати заробітної плати працівникам досліджуваного підприємства;
- визначення оптимальної методики аудиту виплат працівникам ТОВ «Клевер Сторс».

Предметом даного дослідження є: специфіка обліку, аналізу та аудиту виплат працівникам на підприємстві: теоретичні і практичні аспекти.

Об'єктом даного дослідження є: виплати, які нараховуються працівникам ТОВ «Клевер Сторс» за виконання ними їхніх посадових обов'язків.

Методи дослідження. В ході написання кваліфікаційної роботи було використано ряд таких методів дослідження як: індукція, дедукція, аналіз та метод проведення аналогій.

Ряд вітчизняних вчених, які теж досліджували питання обліку виплат працівникам, висвітлили своє бачення з приводу сутності, наявних проблем та шляхів вдосконалення системи обліку оплати праці. Серед них: З.-М.В. Задорожний, Я.Д. Крупка, Н. В. Гудзь, Ф.Ф. Бутинець, Г.П. Журавель та інші.

Наукова новизна даної роботи полягає в тому, що узагальнено теоретичну інформацію, яка лежить в основі обліку, аудиту і аналізу виплат, які здійснюються працівникам підприємства. Досліджено усі процеси, які пов'язані з обліком заробітної плати на підприємстві: документообіг, нарахування та виплати за відпрацьований та невідпрацьований час, утримання, які можуть стягуватися із заробітної плати. Запропоновано ТОВ «Клевер Сторс» методи, які сприяють покращенню та удосконаленню системи обліку виплат працівникам. Розглянуто методику аудиту виплат працівникам з наданням оцінки ефективності таких виплат.

Практичне значення результатів дипломної роботи. Результати дослідження впроваджено у практичну діяльність ТОВ «Клевер Сторс», а також опубліковано ряд наукових тез, які стосуються даної теми, у наукових збірниках.

Структура й обсяг магістерської роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, який включає 51 найменування та додатків. Повний обсяг роботи становить 78 сторінок, 17 таблиць, 8 рисунків та 3 додатки.

Результати кваліфікаційної роботи апробовані та обговорювалися на конференціях. За їх результатами було опубліковано тези:

Бондарук О. Облік затрат на заробітну плату. *Облік, оподаткування і контроль діяльності суб'єктів господарювання в умовах кризових явищ: матеріали науково-практичного круглого столу з міжнародною участю*, 15 червня 2022 р. Тернопіль : ЗУНУ, 2022. 102 с.

Бондарук О. Особливості оплати праці працівникам під час війни в Україні.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1.Виплати працівникам: їх економічна сутність, види та особливості

Одним із базових принципів, який впливає на результати роботи суб'єктів господарювання, є принцип матеріальної зацікавленості працівників. Васюренко Л.В. зазначає, що: «Стратегія формування системи оплати праці, її розроблення і реалізація передбачають чітке визначення мети і завдань системи оплати праці, вибір найбільш прийнятної системи для умов певного підприємства, упровадження такої системи оплати праці і регулярне проведення оцінки ефективності її функціонування» [7, с. 146].

Оплата праці завжди була і є однією із найважливіших складових ринкових відносин. Вона, в свою чергу, виступає своєрідним якісним вираженням ефективності функціонування економіки в країні, а також ознакою здійснення соціальної політики в державі. Оплата праці, як комплексна категорія, має відігравати одну з найголовніших ролей в житті суспільства. Це пояснюється тим, що її величина значною мірою характеризує рівень добробуту всіх членів суспільства. З іншого боку, її раціональна організація стимулює інших працівників підвищувати ефективність виробництва, а тому прямо впливає на темпи й масштаби соціально-економічного розвитку країни.

Для того, щоб правильно організувати систему оплати праці, необхідно мати розуміння, що являє собою кожна категорія виплат, які отримують працівники, як вона відображаються в системі обліку і як правильно нею регулювати. Питання відображення в обліку та звітності виплат працівникам регулюються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» та Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам». Варто зазначити, що трактування терміну «виплати працівникам» представлено тільки в МСБО 19. Згідно цього стандарту:

«Виплати працівникам— це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками» [36].

У будь-яких інших нормативних документах України жодного визначення цього терміну немає. Проте ряд практикуючих бухгалтерів та науковців, в ході дослідження даного питання, подають своє трактування категорії «виплати працівникам». Серед них Уманська В.Г., яка пояснює: «виплати працівникам, як складову частину сукупних витрат підприємства з досить складною системою обліку через значний перелік категорій та виплат та їх особливості відображення» [3].

Жидяєва Л.І., на основі результатів свого дослідження, пояснює термін виплати працівникам так: це «всі форми поточної та майбутньої компенсації та додаткових благ, що їх надає суб'єкт господарювання самостійно або через третю особу працівнику та членам його сім'ї згідно із законодавством та внутрішньою практикою в обмін на поточні, минулі та майбутні послуги у зв'язку з фактом минулих чи поточних трудових відносин» [44, ст. 110].

Згідно МСБО 19 до складу виплат, які отримують працівники, відносять: «короткострокові виплати працівникам, виплати по закінченні трудової діяльності, інші довгострокові виплати працівникам, виплати при звільненні» [36].

Корданська Т.О. у своїй праці визначає короткострокові виплати як: «виплати (зокрема, заробітна плата, внески на соціальне забезпечення, оплачені щорічні відпустки та тимчасову непрацездатність, участь у прибутку та премії (які підлягають виплаті протягом 12 місяців з дати балансу), а також негрошові пільги теперішнім працівникам (зокрема, оплата медичного обслуговування, надання житла, автотранспорту, безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг)» [24, с. 332].

Склад короткострокових виплат, згідно МСБО 19, відображено на рисунку 1.1.

Короткострокові виплати			
Заробітна плата робітників і службовців, внески на соціальне забезпечення	короткострокові компенсації за відсутність (щорічна відпустка та оплачена відпустка у зв'язку з хворобою)	участь у прибутку та премії, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду	негрошові пільги (медичне обслуговування, надання житла, автомобілів та безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг)

Рис.1.1. Короткострокові виплати за МСБО 19

Виплати по закінченні трудової діяльності включають в себе пенсійне забезпечення, страхування життя, медичне обслуговування по закінченню трудової діяльності. До складу інших довгострокових виплат працівникам входять виплати за додаткову відпустку, оплачувану академвідпустку, виплати за тривалою непрацездатністю, якщо вони підлягають до виплати після 12 місяців з дати складання балансу. Виплати при звільненні є найпростішою категорією, оскільки вони включають тільки розрахункові виплати, які нараховуються працівнику після припинення з ним трудових відносин.

Опрацьовуючи П(с)БО 26 «Виплати працівникам», цілком зрозуміло, що до складу виплат працівникам належать всі наявні виплати, які виділені в Законі України «Про оплату праці» та які підприємець має намір виплатити в найближчі 12 місяців. Жидяєва І. Л. зазначає, що до складу таких виплат належать:

- основна та додаткова заробітна плата;
- оплата відпусток;
- заохочувальні виплати (премії);
- негрошові виплати (інші безоплатно надані послуги працівникам) [12, с. 1125].

Основна заробітна плата – визначена сума винагороди, яку працівник одержує відповідно до встановлених норм праці. Ця сума може бути визначена на основі визначених тарифних ставок, відрядних розцінок, посадових окладів.

Хома С.В. трактує додаткову заробітну плату як: «Винагороду за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні й компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій» [46, с. 393].

Для обліку заробітної плати використовується рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Дроб'язко С.І. вважає, що: «Цей рахунок передбачений для відображення загальної інформації щодо розрахунків з оплати праці працівників, що входять як до облікового, так і до необлікового складу суб'єкта господарювання, а також за всіма видами об'єктів: починаючи від безпосередньої виплати заробітної плати, премії, допомоги у разі втрати працездатності і закінчуючи веденням обліку невиплаченої вчасно суми з каси та іншими поточними виплатами» [10, с. 7].

Даний рахунок бухгалтерського обліку має три субрахунки:

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

Кожен із наявних субрахунків використовується для якнайточнішого відображення різної облікової інформації по виплатах на підприємстві. Ведення аналітичного обліку з використанням рахунку 66 «Виплати працівникам» дає можливість деталізувати інформацію по кожному працівнику підприємства індивідуально, за видами виплат чи утримань, які стягуються. Якщо підприємство велике, то і відповідно, штатна аналітика дуже громіздка і розширена, оскільки при прийомі кожного нового працівника йому присвоюється унікальний аналітичний рахунок. Тобто в сукупності усі відкриті аналітичні рахунки мають формувати синтетичний – 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Розрізняють два види заробітної плати: реальну і номінальну. Номінальна заробітна плата – сума грошових коштів, які отримують працівники, за виконану роботу за конкретно визначений період. Тобто це фактично і є

основна, додаткова заробітна плата і інші виплати, що виплачуються працівнику. Реальна заробітна плата визначає обсяг товарів та послуг, які працівник може придбати за отримані кошти. Вона в свою чергу формує купівельну спроможність людини.

Реальна заробітна плата для роботодавців свідчить про вартість роботи співробітників і дозволяє порівняти вартість їх продуктивності. Єлісеєва О.А. в своїй праці, в якій проводить аналіз тенденцій виплати заробітної плати в нашій країні, висвітлює думки, що: «Розмір реальної заробітної плати має залежність від обсягу номінальної заробітної плати, поточного рівня цін на основні споживчих товарів та послуг, розміру податків та зборів в країні» [11, с. 88].

На законодавчому рівні визначено межу заробітної плати, нижче якої роботодавець не має права виплачувати працівнику за виконану ним роботу.

Мінімальна заробітна плата – законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може встановлюватися оплата за виконану працівником місячну норму робіт (КзПП, Закон України «Про оплату праці»). Згідно п.5 с.38 Бюджетного кодексу України розмір мінімальної заробітної плати визначається в Законі про Державний бюджет на відповідний рік. Для кращого аналізу, динаміку руху мінімальної заробітної плати представлено в табл. 1.1

Таблиця 1.1

Мінімальна заробітна плата*

Період	Мінімальна місячна заробітна плата, грн	Мінімальна погодинна заробітна плата, грн
01.01.2020-31.08.2020	4723,00	28,31
01.09.2020-31.12.2020	5000,00	29,20
01.01.2021-30.11.2021	6000,00	36,11
01.12.2021-31.12.2022	6500,00	39,12
з 01.10.2022	6700,00	40,46

*сформовано на основі джерела [37]

Виділяють декілька етапів організації обліку заробітної плати. На початковому етапі організовується власне облік кадрів, який прямо ведеться відділом кадрів підприємства. На наступному етапі передбачається формування

обліку праці і ведення первинного обліку робочого часу. Він полягає у виборі найоптимальнішої системи табельного обліку. Основою якого є табель обліку робочого часу, який є відображенням фактично відпрацьованого часу працівниками, який в перспективі і є основою для нарахування заробітної плати.

Важливим етапом організації обліку є робота з первинними документами, при цьому слід враховувати кількість документів: чим менше їх буде, тим простіше буде вести облік, тому слід застосовувати універсальні, накопичувальні документи.

Основним документом, що регламентує на підприємстві розміри основної та додаткової заробітної плати, а також преміювання працівників та різні додаткові виплати, є Положення про оплату праці на підприємстві [37].

І останнім є етап налагодження системи виплати заробітної плати. При цьому кожне підприємство, опираючись на норми чинного законодавства, самостійно обирає для себе дати виплати заробітної плати.

Не менш значимою, у складі усіх виплат працівників, є і частка витрат, яка спрямована на оплату відпусток. Питання обліку нарахування і виплати відпускних працівникам є одним із провідних у сфері обліку оплати праці. Це пояснюється тим, що від правильності нарахування залежить трудова дисципліна організації. Зважаючи на те, що в Україні діє закон, який регламентує усі питання, які пов'язані з відпустками, надзвичайно легко визначити усі їх види, якими може скористатися працівник в ході його робочої діяльності.

Згідно Закону України «Про відпустки» [18] на рис. 1.2 відображено установлені ним види відпусток.

Розрахунковий період для обчислення суми відпускних напряму залежить від стажу роботи працівника. В першу чергу бухгалтер повинен визначити розрахунковий період для оплати відпускних. Розглянемо три можливі варіанти:

- стаж працівника становить менше календарного місяця – в такому випадку розрахунковим періодом є розмір окладу працівника;

- стаж працівника становить менше 12 календарних місяців – розрахунковим періодом для оплати відпускних є фактично відпрацьований період від 1-го числа оформлення працівника до 1-го числа періоду, в якому надається відпустка;

- стаж працівника становить більше 12 календарних місяців - розрахунковим періодом для оплати відпускних є останні 12 місяців, які передують місяцю надання відпустки.

Види
відпусток

Щорічна відпустка:

- основна відпустка;
- додаткова відпустка за роботу зі шкідливими та важкими умовами праці;
- додаткова відпустка за особливий характер праці;
- інші додаткові відпустки передбачені законодавством.

Додаткові відпустки у зв'язку з навчанням;

Творча відпустка: для підготовки та участі у змаганнях;

Відпустка без збереження заробітної плати;

Соціальні відпустки:

- відпустка по вагітності та пологах;
- відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку;
- відпустка у зв'язку з усиновленням дитини;
- додаткова відпустка працівникам, які мають дітей.

Рис.1.2. Види відпусток

Після визначення розрахункового періоду, розраховується кількість днів, за вирахуванням святкових та неробочих днів, які формують розрахунковий період. В подальшому відбувається визначення в розрахунковому періоді суми виплат, які визначають середній заробіток працівника.

До складу таких виплат Юрченко О.А. відносить:

- основну заробітну плату;

- доплати та надбавки (за понаднормову роботу та роботу в нічний час, за суміщення професій і посад (в межах одного підприємства);
- доплати та надбавки за умови інтенсивності праці;
- виробничі премії та премії за економію конкретних видів палива, електро- і теплоенергії;
- одноразову винагороду за підсумками роботи за рік і за вислугу років;
- виплати за час, протягом якого за працівником зберігають середній заробіток;
- допомогу у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, допомогу по вагітності та пологах [51, с. 39].

На заключному етапі розрахунку суми відпускних, середньоденна заробітна плата, яка визначається шляхом ділення заробітної плати за розрахунковий період на кількість календарних днів у ньому, за мінусом святкових і неробочих, перемножується на кількість календарних днів відпустки, що підлягають до оплати.

Досить важливе місце в складі виплат працівникам займає премія. Марченко Ю.І. дає таке трактування цього поняття: «Премія, як один із видів виплат працівникам – це основний вид додаткової, понад основну заробітну плату, винагороди, що виплачується працівникам за результатами їхньої трудової діяльності та виробництва в цілому за визначеними підприємством показниками й умовами оцінювання цих результатів» [33, с. 104]. Для отримання премій є необхідність аналізу окремих додаткових показників праці працівника, зокрема її ефективності. Заробітна плата є об'єктивною характеристикою праці працівника, а можливість преміювання, в свою чергу, показує суб'єктивне ставлення працівника до його трудової діяльності. Якщо основна заробітна плата виплачується всім працівникам без виключення, то премію отримують лише ті, хто досяг високих показників в своїй роботі. Премія не є одним із елементів первинних трудових відносин, а є елементом заохочувальних, які виникають вже в процесі реалізації трудових відносин.

Наскрізний аналіз Методичних рекомендацій щодо організації матеріального стимулювання праці працівників підприємств і організацій дає можливість стверджувати, що цей елемент додаткової зарплати (премія) має єдине цільове призначення – матеріально зацікавити, стимулювати, заохотити працівника для підвищення продуктивності його праці. Кожен керівник має пам'ятати, що можливість преміювати працівників згідно з їхнім особистим внеском в загальні результати роботи в роботодавця існує виключно в межах коштів, виділених на оплату праці.

Останньої категорією виплат працівників, згідно трактування, яке наведено в МСБО 19, є негрошові виплати (інші безоплатно надані послуги працівникам). Негрошові виплати – це надання працівникам різних безоплатних послуг чи товарів, оплата транспортних витрат, надання автомобіля, оплата витрат на житло тощо. Роль даних виплат в складі трудових відносин часто нівелюється науковцями. Дані виплати необхідно виокремлювати в обліку в частині поточних винагород, які не накопичуються, на окремому субрахунку. Саме тому Штик Ю. В., в своїй праці «Бухгалтерський облік винагород працівникам: формування комплексного методичного забезпечення», пропонує: «З цією метою виділити серед поточних винагород працівникам субрахунок 664 і надати йому назву «негрошові винагороди» [49, с. 100].

Виплати працівникам – це складна категорія, яка включає в себе всі форми поточної і майбутньої компенсації, які надає суб'єкт господарювання, на основі факту наявності трудових відносин. Для того, щоб керівники мали змогу володіти достовірною інформацією, для правильного управління, складання зовнішньої і внутрішньої звітності, кожне підприємство має мати свій план рахунків, який буде сформований з субрахунків, що несуть інформацію згідно видів виплат, термінів їх виплати, видами інших зобов'язань, які виникають перед працівником.

1.2. Нормативно-правова база як основа контролю виплат на підприємстві

Численна кількість законодавчих і нормативних актів є основними регуляторами трудових відносин в Україні. Базовим і найголовнішим законодавчим актом є Конституція України, яка є основою всього законодавства нашої країни. До норм чинного законодавства, яким регулюються розрахунки з працівниками відносять:

- Кодекс Законів про працю від 10.12.1971 р. №322-VIII [21]
- Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. №108/95-ВР [41] ;
- Закон України «Про відпустки» від 15.06.1997 р. №505/96 [18].

Вказаною нормативною базою, яка регулює розрахунки та їх відображення у обліку та звітності, має бути забезпечено кожне робоче місце бухгалтера, відповідального за певну ділянку обліку розрахунків. Нормативна база на робочому місці може бути представлена як у документальному, так і в електронному вигляді. Наявність такої бази є обов'язковою, оскільки це суттєво полегшує роботу працівників бухгалтерії. Касатонova І.А. аналізуючи діючу нормативну базу стверджує, що: «Локальне і індивідуально-договірне регулювання оплати праці працівників підприємств здійснюється на основі системи угод, що укладаються на державному (генеральна угода), галузевому (галузева угода), регіональному (регіональна угода) та виробничому (колективний договір) рівнях» [19, с. 252].

Загалом варто розглянути три рівні нормативно-правового регулювання виплат працівникам, які представлені в країні. На кожному із трьох рівнів є сформовано і представлено закони, акти, договори, які регулюють і визначають процес виплат працівникам.

Першим рівнем є макрорівень, на якому вплив нормативно-правової бази поширюється на всі види діяльності. Мезорівень, який прийнято вважати другим рівнем регулювання, визначає правила розрахунків в окремих галузях, зважаючи на їх особливості. Ну і на мікрорівні до уваги береться нормативно-

правова база, яка формується вже безпосередньо на самому підприємстві. Структуру нормативно-правового забезпечення подано на рис. 1.3.

Стаття 43 Конституції України визначає, що «кожен має право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується» [23].

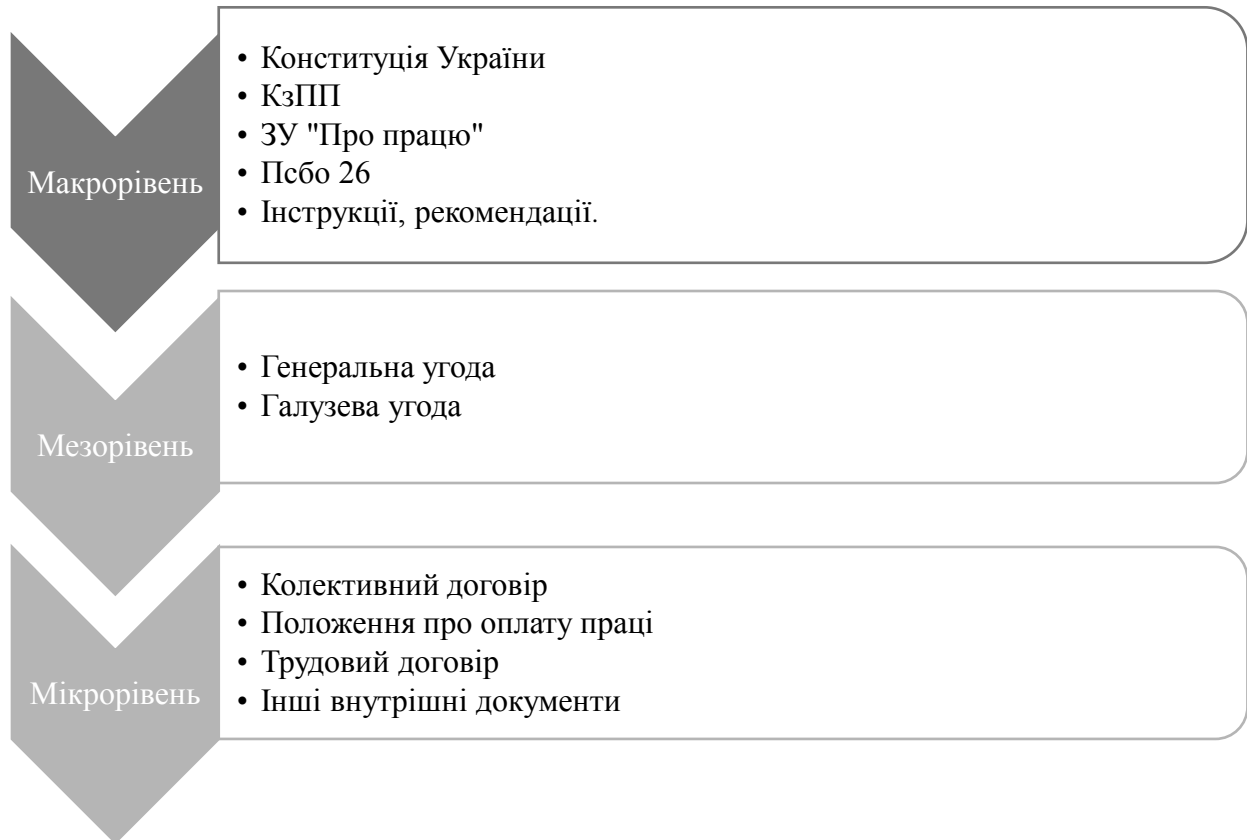


Рис. 1.3. Нормативно-правове забезпечення виплат працівникам

У країні створені умови для повної реалізації права громадян на працю, оскільки гарантуються рівні можливості в пошуку професії для кожного. Кожен має право на належні, безпечні і здорові умови праці, на заробітну плату, не нижчу від визначеної законом.

Кодекс законів про працю України регулює трудові відносини всіх працівників, сприяючи зростанню продуктивності праці, поліпшенню якості роботи, підвищенню ефективності суспільного виробництва і піднесенню на цій основі матеріального і культурного рівня життя працівників, зміцненню

трудової дисципліни і поступовому перетворенню праці на благо суспільства в першу життєву потребу кожної працездатної людини [21].

Закон України «Про оплату праці» від 24 березня 1995 року № 108/95 – ВРУ (із змінами і доповненнями від 06.12.2016) визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які знаходяться у трудових взаєминах [14]. Закон України «Про відпустки» від 15 червня 1997 року № 505/96 (із змінами і доповненнями від 17.05.2016) встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає тривалість, порядок і умови надання їх робітникам для віднови працездатності, покращення здоров'я, також для виховання дітей, задоволення власних потреб та інтересів, всебічного розвитку людини [18].

Національний стандарт П(С)БО 26 «Виплати працівникам» дещо дублює МСБО 19. Проте, український варіант обліку відрізняється аналітичністю, ясністю викладу, забезпечує тотожність аналітичного та синтетичного обліку. Недоліком П(С)БО 26 «Виплати працівникам» є те, що цей нормативний акт не має практичного застосування, тому що він дає лише пояснення термінів, наводить класифікацію виплат, які можуть здійснюватися працівнику та дає рекомендації щодо питань обліку та відображення у звітності даних розрахунків.

Генеральна угода як правовий акт є результатом процесу формування домовленостей та прийняття оптимальних рішень сторонами діалогу. Вона є правовим актом, бо окрім зобов'язань сторін, містить норми трудового права, але, на відміну від інших нормативно-правових актів, укладається в договірному порядку. Галія Чанешива визнає такі сторони угоди: «Сторонами генеральної угоди визнаються: профспілкова сторона (об'єднання професійних спілок), сторона роботодавців (організації роботодавців, які мають статус всеукраїнських), сторона органів виконавчої влади, суб'єктом якої є Кабінет Міністрів України» [47, с. 79].

Галузеву угоду, як різновид колективного договору, Бондарчук Я.О. визначає як: «угоду, яка укладається відповідно до Закону України «Про колективні договори і угоди», Закону України «Про професійні спілки, їх права

та гарантії діяльності», Кодексу законів про працю на двосторонній основі, з метою регулювання виробничих, трудових і соціально-економічних відносин в установах певної галузі, узгодження інтересів їх працівників і роботодавців» [3, с. 32].

Предметом галузевої угоди, на думку Бондарчука Я.О., можуть бути:

- вимоги до організації нормування праці;
- зобов'язання сторін з питань зайнятості та її стабілізації;
- тарифні сітки робочих і шкали співвідношень мінімальних посадових окладів за групами посад керівників, фахівців і службовців або єдина галузева тарифна сітка для всіх категорій працівників;

- єдині для різних категорій працівників мінімальні розміри доплат і надбавок, які враховують специфіку умов праці окремих професійних груп певної галузі;

- вимоги до умов і охорони праці;

- система контролю за виконанням угод;

- порядок і терміни укладання колективних договорів;

- відповідальність сторін за невиконання угод [3, с. 32].

До внутрішніх нормативних документів належать трудові договори, колективні договори, положення про оплату, які затверджує керівництво організації. Дія цих документів не поширюється за межами організації, оскільки вони сформовані лише з врахуванням особливостей і специфіки конкретного підприємства. Дія даних внутрішніх документів передбачає контроль і регламентування таких питань:

- зміни в організації праці;

- нормування оплати праці;

- визначення форм, системи і розмірів всіх видів виплат;

- визначення гарантій, пільг, компенсацій;

- умови і охорона праці;

- визначення режиму роботи, тривалості робочого дня;

- гарантії профспілки;

- забезпечення рівних прав працівників.

Отже, в Україні, як і у більшості ринкових економічних системах світу, організація регулювання оплати праці є багаторівневою: охоплює ринкове та державне регулювання на рівні суб'єктів господарювання. На всіх рівнях існують закони, нормативно-правові акти, договори, які регулюють процес забезпечення розрахунків за виплатами працівникам. Ці документи регулюють окрему сферу зокрема: податкове навантаження, відпустка працівника, розмір прожиткового мінімуму, розрахунок середньої заробітної плати. За результатами дослідження, можна стверджувати, що кожний із названих вище напрямів регулювання не є досконалим і потребує доопрацювання. Тому, пропонуємо удосконалити нормативно-правове регулювання щодо виплат працівникам, зокрема прописати одне визначення поняття «заробітна плата» та «виплати працівникам».

Аналізуючи всі зазначені документи, можна знайти між ними як схожі так і кардинальні різні положення. Саме тому є необхідність удосконалення національних стандартів, аби вони адаптувалися до міжнародного позитивного досвіду, який переймають стейкхолдери.

1.3. Особливості трудового законодавства та здійснення виплат в умовах кризових явищ

З початком війни в Україні докорінно змінилося життя кожного громадянина: хтось залишив свій дім, хтось залишився його захищати, бо зрозумів, що потрібно відповідати на виклики, які постають перед нами кожного дня. Одним із таких викликів є зайнятість населення в період воєнного стану. Виникло багато запитань: як діяти працівникам, які в мирний час працювали, мали певні соціальні гарантії, стабільний дохід, та як бути роботодавцям, які втратили можливість отримання прибутку та опинилися на межі банкрутства?

З метою актуалізації трудового законодавства, Верховна Рада України 15.03.2022 р. ухвалила Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» (24.03.2022 р. набув чинності), який визначає особливості трудових відносин працівників підприємств, установ, організацій незалежно від форм власності, виду діяльності та галузевої належності, а також осіб, які працюють за трудовим договором з фізичними особами, на період дії воєнного стану [17]. Даний закон чітко регламентує, що працівники, навіть в такий важкий час, не позбавлені права отримувати передбачені законом виплати: надбавки, премії, доплати та інші додаткові виплати. Основними новаціями в цьому законі стали питання, які пов'язані з

- спрощенням процесу зміни умов праці;
- відтермінування сплати заробітної плати працівникам;
- оформлення відпустки за власним бажанням працівника без збереження заробітної плати;
- призупинення дії трудового договору з працівником.

Однак інші норми закону розширюють права роботодавців, що може вплинути на розмір виплат основної заробітної плати працівників та її отримання. Наприклад, частина друга статті 10 закону визначає, що в разі неможливості виплати заробітної плати через воєнні дії виплата зарплати може бути призупинена до моменту відновлення можливості підприємства здійснювати основну діяльність. Але це не означає, що не слід нараховувати зарплату, якщо робота виконується.

Закон чітко прописує, що роботодавець, наприклад, має повне право розірвати трудовий договір з працівником, у випадку, якщо підприємство ліквідоване або зруйноване через бойові дії. У цьому випадку працівник про таке рішення має бути повідомлений не пізніше ніж за 10 днів. При цьому зберігається виплата вихідної допомоги, яка має бути не менше середнього заробітку.

Досить важливим є питання простоїв, відпусток, звільнень чи призупинення дії трудового договору. Оскільки дії роботодавця мають бути

законними, логічними і водночас лояльними до працівника. Наталія Салова визначає простій як: «Зупинення роботи у зв'язку з певними (технічними чи організаційними) обставинами» [41].

Передбачено декілька варіантів оплати простою:

— простій, який виник не з вини працівника, оплачується з розрахунку не нижче від двох третин тарифної ставки встановленого окладу;

— простій, коли виникла виробнича ситуація, небезпечна для життя чи здоров'я працівника або для людей, які його оточують, і навколишнього природного середовища не з його вини, за ним зберігається середній заробіток. Оголошувати простій на підставі виникнення виробничої ситуації, небезпечної для життя чи здоров'я працівника або для людей, які його оточують не з вини працівника (хімічні, біологічні, фізичні фактори), в умовах воєнного стану не є коректним з точки зору чинного законодавства. Відповідно і оплачувати простій за середньою заробітної платою не потрібно. Тому підприємства наразі користуються першим варіантом та оголошують «простій» не з вини працівника у зв'язку з ведення в дію воєнного стану з відповідною оплатою праці відповідно до вимог КзПП.

На практиці багато роботодавців стикнулися з тим, що:

- є працівники, які наразі перебувають за кордоном, і невідомо працевлаштовані вони чи ні;

- є працівники, які перебувають за кордоном і відомо, що вони працевлаштовані;

- є працівники, які перебувають за кордоном і відомо, що вони непрацевлаштовані, але не можуть працювати у віддаленому доступі,

- є працівники, які перебувають за кордоном і відомо, що вони непрацевлаштовані, але вони можуть працювати у віддаленому доступі,

- є працівники, які наразі перебувають на території України та можуть працювати у віддаленому доступі [17].

Звільнити працівника без його заяви через його невихід на роботу у зв'язку з бойовими діями, роботодавець не має права. Слід врахувати, що особа

продовжується вважатись такою, що має основне місце роботи в Україні, адже до моменту отримання від неї заяви про звільнення – підстав для звільнення немає. Проте, згідно закону, є право працівнику у зв'язку з веденням бойових дій в районах, в яких розташоване підприємство, установа, організація, та загрозою для життя і здоров'я працівника, розірвати трудовий договір за власною ініціативою без двотижневого строку попередження (за винятком примусового залучення до суспільно-корисних робіт в умовах воєнного часу, а також якщо такий працівник залучений до виконання робіт на об'єктах віднесених до критичної інфраструктури). Попри воєнний стан в Україні та ведення бойових дій в окремих регіонах України, звільнення працівника повинно відбуватись виключно у відповідності до вимог чинного законодавства.

Ще одним із варіантів, яким може скористатись і працівник, і підприємство під час воєнного стану, є відпустка за власний рахунок. Згідно закону, роботодавці можуть надавати на прохання працівника відпустку без збереження заробітної плати без врахування норм, якими передбачено, що відпустка без збереження заробітної плати за сімейними обставинами та з інших причин може надаватись на термін, обумовлений угодою між працівником та власником або уповноваженим ним органом, але не більше 15 календарних днів на рік [18].

Призупинення дії трудового договору не тягне за собою припинення трудових відносин. В даній ситуації, яка відбувається в країні, таке вирішення проблеми відсутності працівника є оптимальним. Про призупинення дії договору працівник і роботодавець мають повідомити одне одного у зручний для них спосіб. На нашу думку, у випадку, коли зв'язок із працівником відсутній або неможливий, такий варіант є найкращим для підприємства, оскільки:

- цілком і повністю дотримані вимоги згідно чинного законодавства;
- за працівником зберігається його робоче місце на невизначений час;
- підприємство мінімізує свої витрати.

Законодавство України про працю донедавна не передбачало окремого регулювання на період воєнного стану, тому в перші тижні війни продовжували діяти всі звичайні правила, у тому числі щодо оформлення дистанційної роботи, відпусток тощо. Проте щоденно зростає потреба в роз'ясненні нових питань, які пов'язані з виплатами працівникам, їх працевлаштуванням чи звільненням.

Висновки до розділу I

На основі проведеного дослідження нами було зроблено наступні висновки та пропозиції.

Виявлено, що на сьогоднішній день немає єдиного і повного трактування категорії «виплати працівникам». Спираючись на думку і погляди вітчизняних вчених, пропонуємо таке визначення даного поняття, яке, на нашу думку, найповніше його описує: виплати працівникам – це забезпечення роботодавцем майбутнього блага, яке належить працівнику за те, що ним виконується ряд передбачених раніше обов'язків. До складу таких виплат належать: основна та додаткова заробітна плата; оплата відпусток; заохочувальні виплати (премії); негрошові виплати.

Дослідження показало, що надзвичайно важливим для ведення обліку оплати праці є нормативна база, яка передбачає його регулювання. Саме ряд актів, постанов, законів, положень і внутрішніх договорів забезпечують належний процес не тільки нарахування, але і виплати заробітної плати. До зовнішніх джерел, які регламентують законність та достовірність процесу оплати праці належить: Конституція України, КзПП, ЗУ «Про Працю», П(с)БО 26. У ході дослідження даного питання, ми виявили, що не менш важлива роль відноситься і внутрішнім нормативним документам організації: трудовим та колективним договорам, положенням про оплату праці. Саме ці нормативно-правові документи, які сформовані на основі усіх галузевих особливостей і

специфіки підприємства, є базовими, для того, аби провадити діяльність із виплати заробітної плати працівникам.

Як виявилось, кризові ситуації в нашій країні, залишили чималий слід на системі оплати праці і на трудовому законодавстві в цілому. Система витрат на оплату праці зазнала суттєвої трансформації. Ряд змін в законодавстві призвели до спрощення системи оплати праці, процесів проведення відпусток чи звільнення працівників. На нашу думку, Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану», який набув чинності 24.03.2022 р., дав можливість роботодавцям чіткіше розуміти, які дії варто застосовувати до працівників з приводу оплати їхньої праці в такий нелегкий час. Основним завданням роботодавців на даний час є мінімізація витрат на оплату праці та раціональний розподіл фонду оплати праці підприємства. Проте важливо те, щоб усі дії, які пов'язані з процесом нарахування і виплатою заробітної плати працівникам, були законними і правильними зі сторони роботодавців.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ У ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС»

2.1 Передумови первинного обліку виплат працівникам у досліджуваному підприємстві

ТОВ «Клевер Сторс» - молода компанія, яка почала свій шлях ще в 2012 році і продовжує динамічно розвиватися і дотепер. За період своєї діяльності, вона зарекомендувала себе як досвідчений партнер в торгівельній сфері, який амбітно освоює нові регіони країни.

Свою діяльність компанія розпочала з роздрібної торгівлі в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами. З часом було розвинуто такі додаткові напрямки діяльності:

- 46.90 неспеціалізована оптова торгівля;
- 46.19 діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту;
- 46.31 оптова торгівля фруктами й овочами;
- 77.40 лізинг інтелектуальної власності та подібних продуктів, крім творів захищених авторськими правами;
- 47.19 інші види роздрібної торгівлі в неспеціалізованих магазинах;
- 49.41 вантажний автомобільний транспорт;
- 68.20 надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна;
- 70.20 консультування з питань комерційної діяльності й керування;
- 73.11 рекламні агенства;
- 73.20 дослідження кон'юнктури ринку та виявлення громадської думки;
- 82.99 надання інших допоміжних комерційних послуг.

Загальна інформація про ТОВ «Клевер Сторс» наведено в таблиці 2.1

Таблиця 2.1

Загальна інформація про ТОВ «Клевер Сторс»

Повне найменування юридичної особи	Товариство з обмеженою відповідальністю «Клевер Сторс»
Скорочена назва	ТОВ «Клевер Сторс»
Назва англійською	CLEVER STORES LIMITED LIABILITY COMPANY (CLEVER STORES LLC)
Статус юридичної особи	Не перебуває в процесі припинення
Код ЄДРПОУ	38273126
Дата реєстрації	01.08.2012
Уповноважені особи	Вакуліч Вячеслав Вікторович
Розмір статутного капіталу	45 000 000, 00 грн
Організаційно-правова форма	Товариство з обмеженою відповідальністю
Форма власності	Недержавна власність
Контактна інформація	Україна, 43000, Волинська обл., місто Луцьк, проспект Волі, будинок 42, офіс 319 +380332788722

*сформовано автором

Організаційна структура ТОВ «Клевер Сторс» наведена на рис. 2.1

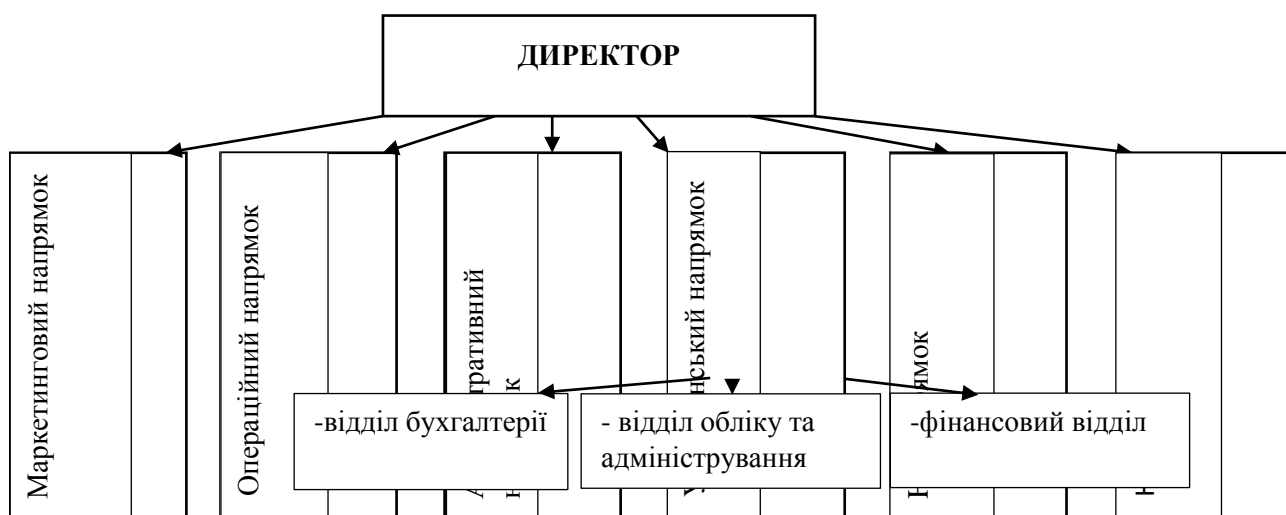


Рис.2.1 Організаційна структура ТОВ «Клевер Сторс»

Фінансовий відділ ТОВ «Клевер Сторс» складається з 34 осіб, кожна із яких веде свою ділянку обліку нашої компанії на чолі із фінансовим директором. Головний бухгалтер ТОВ «Клевер Сторс» забезпечує організацію обліку, веде контроль за правильним і раціональним використанням усіх

ресурсів підприємства (матеріальних, трудових, фінансових). Головний бухгалтер забезпечує:

- відображення достовірної звітності на основі отриманої бухгалтерської інформації;
- правильне і своєчасне нарахування всіх платежів у державний бюджет;
- участь у оформленні документів щодо нестач коштів чи ТМЦ з подальшою їх передачею в відповідні органи;
- повний облік надходження грошових коштів, ТМЦ і основних засобів, а також своєчасне відображення в бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних з їхнім рухом;
- перевірку організації обліку у всіх одиницях товариства, своєчасний інструктаж працівників з питань бухгалтерського обліку, контролю, звітності й економічного аналізу

Основою правильного здійснення облікових процедур, пов'язаних із виплатами працівникам на підприємстві, є впорядкований процес руху документів. Початковою операцією будь-якої ділянки обліку на ТОВ «Клевер Сторс» є формування та отримання первинних документів. Оскільки є визначено чіткі терміни реєстрації кожної господарської операції, то етап отримання первинних документів має бути раціонально організований. Наступним є етап перевірки усіх документів на наявність ряду ознак: законності, достовірності, коректності оформлення. Далі вони передаються на обробку, тобто для реєстрації господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку. Після обробки документи зберігаються і передаються до архіву бухгалтерії.

Основні функції, які пов'язані з обліком чисельності працівників та основними зобов'язаннями, які виникають перед працівниками ТОВ «Клевер Сторс» виконує відділ управління персоналом.

До їх основних функцій належить:

- прийом працівників;
- переведення з посади на посаду;

- звільнення працівників;
- проведення відпусток;
- проведення лікарняних;
- ведення обліку наявності і руху працюючих.

Основним документом, який регламентує порядок оплати праці на підприємстві є «Положення про оплату праці товариства». Даний документ включає в себе таку інформацію:

- загальні принципи організації оплати праці на підприємстві;
- системи/форми оплати праці для усіх працівників товариства;
- штатний розпис працівників;
- визначені надбавки, доплати, компенсації;
- побудову виплати основної оплати праці з інструкціями за посадами.

Згідно наказу України «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» було визначено ряд обов'язкових форм первинної облікової документації підприємств, установ, організацій. Серед них:

- наказ (розпорядження) про прийняття на роботу;
- наказ (розпорядження) про надання відпустки;
- наказ (розпорядження) про припинення трудового договору;
- таблиць обліку використання робочого часу;
- розрахунково-платіжна відомість працівника;
- розрахунково-платіжна відомість (зведена) [16].

Зокрема, для оформлення працівників ТОВ «Клевер Сторс» використовує, передбачену законодавством України» форму № П-1 «Наказ про прийняття на роботу». Фахівець HR відділу, який займається кадровими питаннями компанії, на основі отриманої заяви працівника про прийняття на роботу формує наказ на прийом, в якому зазначає: назву підрозділу, табельний номер працівника, назву професії (посади), кваліфікації працівника, умови прийняття на роботу, умови роботи, оклад (тарифну ставку). Працівник, підписуючи, що він ознайомлений з даним наказом, водночас і розписується

про те, що він ознайомлений з правилами внутрішнього трудового розпорядку ТОВ «Клевер Сторс», з технікою безпеки та охороною праці товариства, а також з власною посадовою інструкцією. При прийомі на роботу, окрім заповненої заяви на прийом, працівник надає ряд документів, серед яких: копія паспорта, копія ідентифікаційного коду, копія документа про освіту, копія свідоцтва про народження дітей до 18 років, копія пільгових посвідчень, копія військового квитка, копія підтверджуючих документів, якщо працівник є самотнім батьком (матір'ю).

Згідно з с. 48 КзПП України облік трудової діяльності працівника здійснюється в електронній формі в реєстрі застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування у порядку, визначеному Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [21]. Саме тому, на вимогу працівника, який вперше приймається на роботу в ТОВ «Клевер Сторс, фахівцями відділу кадрів оформляється трудова книжка не пізніше, ніж 5 днів після прийняття на роботу. В цю трудову книжку вносяться записи про прийом, переведення чи звільнення працівника. Щодо осіб, які працюють в товаристві ТОВ «Клевер Сторс» по сумісництву, то їх трудові книжки зберігаються лише за місцем їх основної роботи. Порядок ведення трудових книжок визначено «Інструкцією про порядок ведення трудових книжок на підприємствах, в установах і організаціях» [16].

На ТОВ «Клевер Сторс» облік використаного робочого часу ведеться в табелях обліку робочого часу.

Кучириков М.А. дає таке визначення поняття табель обліку робочого часу: «Це поіменний список усіх працівників підприємства (установи чи організації) з відмітками про використання робочого часу протягом періоду, що обліковується» [30, с. 291]. Табель обліку робочого часу виконує ряд функцій:

- дає можливість відслідкувати загальний фонд робочого часу кожного працівника;
- є основою нарахування заробітної плати працівникам компанії;

- його інформація є базою для формування статистичної звітності з праці.

Табель обліку робочого часу на ТОВ «Клевер Сторс» заповнюється двічі на місяць: перша половина місяця виступає основою для нарахування авансу працівникам, друга – для визначення суми заробітної плати за місяць. Визначається загальна кількість відпрацьованих днів та годин по кожному працівнику. Після цього табель подається відділу бухгалтерії для розрахунку сум заробітної плати. Для працівників як з погодинною, так і відрядною формою оплати праці, дані табеля є основою для того, щоб проаналізувати використання робочого часу в ТОВ «Клевер Сторс». Ведення табелю тільки в електронному вигляді вважається порушенням. Проте зараз розроблено ряд програмних продуктів, які спрощують роботу кадровика при формуванні табелю.

На підприємстві, для обліку розрахунків із заробітної плати, використовують розрахунково-платіжну відомість по кожному працівнику. Структура розрахунково-платіжної відомості представлена на рис. 2.2.

Структура розрахунково- платіжної відомості	- ПІБ працівника підприємства;
	- категорія працівника;
	-табельний номер працівника;
	- кількість відпрацьованих днів/годин працівником підприємства;
	- нарахована сума заробітної плати;
	- утримання, які стягуються з працівника;
	- заборгованість працівника(якщо вона наявна);
	- сума заробітної плати до видачі.

Рис. 2.2 Структура розрахунково-платіжної відомості

Основним із завдань відділу кадрів ТОВ «Клевер Сторс» є облік кадрового складу підприємства. Основні розпорядчі документи організації, які стосуються кадрового обліку організації наведено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Розпорядчі документи кадрового обліку ТОВ «Клевер Сторс»

Документ	Його призначення
Наказ про прийняття на роботу (ф. № п-1)	Складається фахівцем відділу кадрів підприємства, підписується працівником та керівником ТОВ «Клевер Сторс». Використовується для ведення обліку працівників, прийнятих на роботу.
Наказ про переведення на іншу роботу (ф. № п-5)	Складається фахівцем відділу кадрів при переведенні працівника до іншого підрозділу. Документ заповнюється в двох примірниках: один залишається у відділі управління персоналом, інший – надається в бухгалтерію.
Наказ про надання відпустки (ф. № п-6)	Складається фахівцем відділу кадрів при наданні щорічної чи інших видів відпустки.
Наказ про припинення трудового договору (ф. № п-8)	Складається фахівцем відділу кадрів при звільненні працівника, підписується працівником та керівником ТОВ «Клевер Сторс». Даний наказ є підставою для проведення розрахунку з працівником бухгалтерією, а також є підставою для внесення відповідного запису про припинення трудової діяльності в трудову книжку працівника.

**сформовано автором*

Документальне оформлення усіх операцій, які стосуються процесу нарахування і виплати заробітної плати, супроводжуються значною кількістю документів. Кожен із необхідних документів, для відображення розрахунків з оплати праці, має свої особливості при заповненні. Зважаючи на постійний динамічний розвиток трудового законодавства нашої країни, то є потреба в постійному контролі і моніторингу усіх змін, з метою уникнення розбіжностей із законодавством. Тому одним із шляхів удосконалення організації обліку виплат працівникам на ТОВ «Клевер Сторс» є використання програмного продукту, який дає змогу вести кадрову і управлінську діяльність, документування усіх виплат, використовувати схеми фінансової мотивація працівників через використання різних показників ефективності організації.

На даний час на ринку функціонує понад 200 компаній, які розробляють якісні програмні продукти для ведення обліку саме заробітної плати. На ТОВ «Клевер Сторс» використовується програмне забезпечення «1С: Підприємство». Ця програма дає можливість комплексної автоматизації обліку на підприємстві. Оскільки завдяки цьому програмному продукту на ТОВ «Клевер Сторс» є можливість:

- як автоматизованого, так і ручного введення даних, які стосуються певного облікового сектору (в нашому випадку це «виплати працівникам»);
- швидкого пошуку необхідної облікової інформації товариства;
- контролю за достовірністю відображення інформації на кожній із стадій її обробки;
- формування звітності за будь-який період.

На нашу думку, програмний продукт, який використовується для автоматизованого ведення обліку працівникам має містити ряд модулів, наявність яких значно полегшує та спрощує роботу. До таких модулів можемо віднести:

- ведення обліку відпрацьованого працівниками часу та обліку невиходу на роботу;
- окремі модулі обліку оплати праці в залежності від її видів нарахування (погодинна, відрядна та інші форми);
- розрахунок усіх можливих утримань із заробітної плати працівників;
- модуль поглибленого аналітичного обліку індивідуально по працівниках (нарахування, виплата, утримання, стягнення, депонування);
- модуль формування реєстрів.

В подальшому, на основі нашого бачення та провівши аналіз та аудит процесів нарахування виплат працівникам на ТОВ «Клевер Сторс» у нас є можливість надати свої пропозиції, які будуть актуальні для організації, оскільки в деякій мірі будуть рушійною силою, яка зможе не тільки максимально спростити облік, а й допомогти кадровикам у його веденні.

2.2 Основні аспекти процесу нарахування та виплати коштів працівникам підприємства

Загальновідомим є той факт, що заробітна плата, як винагорода за виконану працю, є основним стимулом працівника. На сьогоднішній день підприємства є більш самостійними в питаннях ведення обліку витрат на

оплату праці, формування резерву на відпустки, вибору форм і систем оплати праці, які є найбільш прийнятними для кожного підприємства зокрема.

Для обліку розрахунків з оплати праці на ТОВ «Клевер Сторс» використовують «1С. Бухгалтерію». Для підприємства це є суттєвою перевагою, оскільки програма дає можливість заощадити час працівника бухгалтерії на виконання певної роботи та мінімізувати ризики арифметичних помилок. Синтетичний облік використання фонду оплати праці на підприємстві ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» на наступних субрахунках:

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

К. Кацай та А. Макаренко узагальнюють, що за дебетом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» обліковують усі види утримань з оплати праці, виплату оплати праці, депонування заробітної плати. За кредитом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображають нарахування заробітної плати. За кредитом субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» відображають нарахування виплат, які не входять до складу фонду оплати праці, зокрема допомога у зв'язку з частковим безробіттям, допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю [30, с. 57].

На сьогоднішній день на підприємстві ТОВ «Клевер Сторс» використовують як погодинну, так і відрядну форму оплати праці.

Ремесник Т.С. пояснює погодинну форму оплати праці як: «форму оплати праці, яка включає виплату працівникам виходячи з погодинної ставки, встановленої сторонами або колективним договором, та фактичної кількості відпрацьованих годин у звітному періоді» [40, с. 35].

Система погодинної форми оплати праці представлена на рис. 2.3.

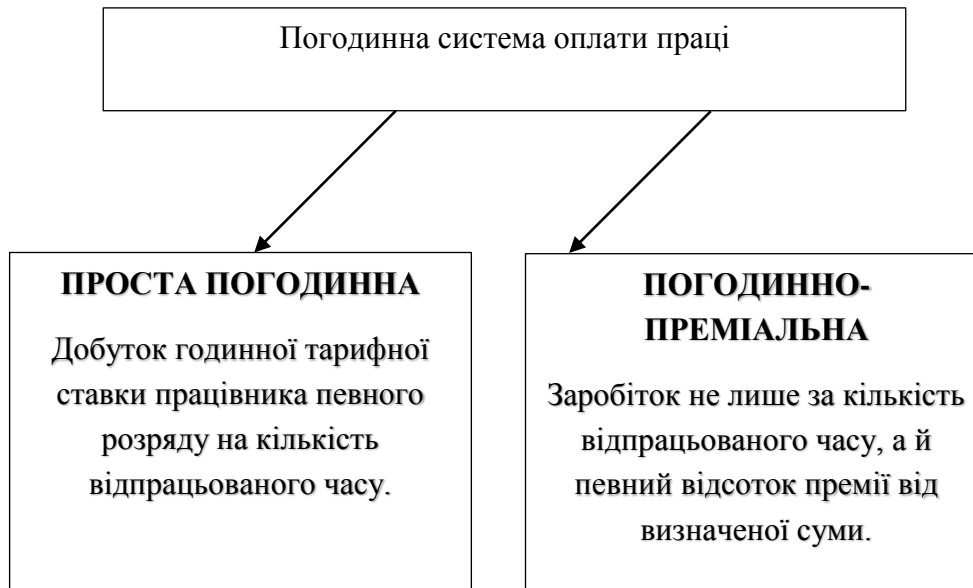


Рис. 2.3 Система погодинної форми оплати праці

Тобто, заробітна плата частини працівників ТОВ «Клевер Сторс» залежить від фактично відпрацьованого часу і тої тарифної ставки, яку вони отримують. Час, який необхідно відпрацювати працівнику, визначений на основі документів з обліку робочого часу. В залежності від одиниці обліку відпрацьованого часу застосовуються наступні тарифні ставки:

- годинні;
- денні;
- місячні.

Така форма оплати праці застосовується до працівників операційного підрозділу підприємства. Підставою для нарахування заробітної плати працівникам ТОВ «Клевер Сторс» є таблиць обліку робочого часу та тарифна ставка, яка присвоєна працівнику. Порядок розрахунку заробітної плати досить простий, та зрозумілий для усіх працівників: $Z_p = T * t$ де:

- Z_p – заробітна плата погодинна, грн;
- T – погодинна тарифна ставка, грн/год.;
- t – кількість відпрацьованих годин.

Така форма оплати праці, для працівників досліджуваного підприємства, має ряд своїх переваг і недоліків. До переваг варто віднести:

- стабільність, простоту в розрахунках, оскільки кожен працівник розуміє такий процес нарахування, бо він є елементарним;

- використовується для лінійного персоналу компанії, оскільки такі роботи важко піддати нормуванню.

До недоліків варто віднести наступне:

- важко визначити пряму залежність між обсягом відпрацьованого часу (кількістю годин) і фактичною продуктивністю працівника;

- робота понаднорму може спричинити переліміт фонду оплати праці підприємства;

- така система оплати праці може призводити до демотивування працівників, якщо відсутня система преміювання на підприємстві.

Дана форма оплати праці є надзвичайно простою для розуміння та стимулює працівника підвищувати свою категорійність в компанії та відпрацьовувати в повній мірі передбачений графіком робочий час.

Погодинно преміальна система застосовується до працівників відділу виробництва ТОВ «Клевер Сторс». Це пояснюється тим, що працівники даного сектору компанії отримують заробітну плату не тільки за відпрацьований час, а й за виконання кількісних показників підприємства.

А ось працівники управлінського сектору компанії ТОВ «Клевер Сторс» отримують заробітну плату у фіксованому розмірі щомісяця – тобто у формі чітко встановлених посадових окладів.

Відрядна форма оплати праці передбачає оплату певної конкретно визначеної роботи. Скорнякова Ю.Б. пояснює, що: «технічно це передбачає застосування або твердих відрядних розцінок за певну одиницю роботи, або застосування відсотку від певного результату роботи у грошовому еквіваленті, наприклад, від товарообороту або від вартості виконаних робіт» [42, с. 51]. Нарахування відрядної заробітної плати працівникам ТОВ «Клевер Сторс» здійснюється індивідуально за кожним працівником.

Згідно з цим, працівники товариства отримують заробітну плату у відповідності до обсягу виконаних робіт. Відрядні розцінки для працівників

ТОВ «Клевер Сторс» встановлюються заздалегідь. При прямій відрядній системі оплати праці працівникам ТОВ «Клевер Сторс» вираховується фактична сума заробітної плати шляхом добутку певної розцінки за одну одиницю виготовленої продукції на її кількість за зміну.

На підприємстві діють доплати за наявними тарифним ставкам і посадовими окладами, які отримують кваліфіковані працівники за свою майстерність, високу кваліфікацію, роботу в понаднормовий час.

Трудове законодавство України не надто розділяє поняття «доплата» та «надбавка». Проте трактування цих термінів різняться. Доплата – це додаткова (до основної заробітної плати) плата за більшу, ніж передбачено нормами кількість виконаної праці. А от надбавка – це «понадплата» за кращу якість роботи [9].

Основні види доплат та надбавок, які діють на підприємстві ТОВ «Клевер Сторс» відображено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.2

Доплати та надбавки ТОВ «Клевер Сторс»

Вид доплати	Характеристика
За суміщення посад (професій)	оплата одному працівнику не обмежується максимальним розміром і встановлюється в межах економії фонду заробітної плати за тарифною ставкою і окладом суміщеної посади працівника
За виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника	Працівник отримує до 100 % тарифної ставки (окладу) тимчасово відсутнього працівника
За інтенсивність праці	Працівник отримує до +15 % тарифної ставки (окладу)
За роботу в нічний час	Працівник отримує +20% тарифної ставки за кожну годину своєї роботи

**сформовано автором*

Робота у святковий і неробочий день оплачується працівнику в подвійному розмірі:

- відрядникам за подвійним розцінками;
- працівникам, праця яких оплачується за погодинними ставками – в розмірі подвійної погодинної ставки;

– працівникам, які отримують оклад, – у розмірі одинарної погодинної або денної ставки понад оклад, якщо робота здійснювалася в межах норми робочого часу.

Оплата в заздалегідь визначеному розмірі здійснюється працівникам ТОВ «Клевер Сторс» за години, які працівники фактично відпрацювали у святкові дні. У випадку, якщо працівник виявляє бажання отримати вихідний у інший день, при цьому ним було відпрацьовано святкові, то такий вихідний йому надається. До моменту введення в країні військового стану частина торговельних точок компанії працювала в нічний час. Відповідно робота в нічні години працівникам товариства оплачувалася у підвищеному розмірі.

Заробітна плата виплачується працівникам ТОВ «Клевер Сторс» двічі на місяць: до 10 числа поточного місяця виплачується заробітна плата за першу половину місяця; до 20 числа – виплачується друга частина заробітної плати. Всі грошові кошти працівники отримують на розрахункові картки, які обслуговуються Приватбанком.

В загальному процедура нарахування заробітної плати працівникам ТОВ «Клевер Сторс» передбачає:

1. Нарахування таких сум в розрахунковій відомості:

- заробітної плати на основі табеля обліку робочого часу, трудового договору з працівниками;
- премії, надбавки, відпускні, компенсації;
- виплати при звільненні;
- виплати за рахунок фонду соціального страхування;
- інші нарахування, які передбачено згідно чинного законодавства.

2. Визначення сум, що утримуються із заробітної плати працівників:

- ПДФО;
- військовий збір;
- інші утримання, які стягуються з працівників.

3. Нарахування ЄСВ, виходячи з граничної суми доходу кожного працівника.

4. Виплата заробітної плати на руки.

Виплата заробітної плати передбачає два варіанти: через касу або виплата на платіжні картки працівників.

Для виплати через касу ТОВ «Клевер Сторс» дотримується п.34 Положення № 637 згідно з яким заробітна плата видається за такими документами:

- видаткова відомість, яка має містити підпис керівника (бухгалтера);
- ВКО;
- довіреність – у випадку, якщо готівка видається іншому працівнику, а не тому, який зазначений в відомості.

Такий варіант виплати заробітної плати є досить незручним, тому декілька років тому ТОВ «Клевер Сторс» почало використовувати механізм виплати заробітної плати працівникам за безготівковими платіжними картками.

Тобто підприємство зі своєї сторони зобов'язує кожного працівника прив'язати картку до зарплатного проекту ТОВ «Клевер Сторс». Кошти, які призначені для виплати заробітної плати працівникам підприємства, бухгалтерія перераховує на транзитний рахунок банку – рахунок, що використовується для обліку платежів на певний термін до перерахування їх за призначенням. Усі комісійні – винагороди за касове обслуговування – сплачує підприємство. Тоді такі операції відносять до складу адміністративних витрат.

2.3. Облік обов'язкових та можливих утримань з нарахованих працівникам підприємства виплат

Утримання із заробітної плати являють собою частину виплат, які недоотримує працівник у визначеному розмірі, порядку і згідно із встановленими нормами згідно чинного законодавства.

До основних утримань відносять:

- податок з доходів фізичних осіб (далі за текстом – ПДФО);
- військовий збір (далі за текстом – ВЗ);

- інші неподаткові утримання (аліменти, відрахування до недержавних пенсійних фондів та інші відрахування).

Поняття ПДФО А. Р. Хома та Трачова Д. М трактують так: «ПДФО – загальнодержавний податок, який стягується з доходів фізичних осіб громадян України та негромадян (нерезидентів), які отримують доходи з джерел їх походження в Україні [45, с. 88]. Тобто це в свою чергу своєрідна плата за те, що людина має можливість отримувати дохід на цій території. В Україні ставка ПДФО фіксована і становить 18 % від бази оподаткування. Проте до моменту становлення визначеної ставки податок на доходи зазнавав значних трансформацій, що стосувалися об'єкту, самої ставки, порядку його сплати та звітності про його сплату.

Об'єктом оподаткування податком на доходи фізичних осіб товариства з обмеженою відповідальністю «Клевер Сторс» є:

- основна і додаткова заробітна плата;
- інші заохочувальні виплати, які працівник отримує згідно із законом;
- щомісячна індексація, премії, надбавки, компенсації, відпускні.

Ставка ПДФО, з самого початку його становлення була диференційованою та відносною, проте на поточний час – вона адвалорна і чітко визначена. Трансформація ставки ПДФО в Україні з 2011 року до сьогодні представлена в таблиці 2.4

Таблиця 2.4

Розмір ставки ПДФО з 2011 року по 2022 рік

Ставка	База оподаткування	Період її дії
15 %	заробітна плата, якщо за місяць вона не була більше десятикратного розміру мінімальної заробітної плати на 01.01. звітного року	01.01.2011-01.01.2016
17 %	заробітна плата, сума якої перевищувала десятикратний розмір мінімальної заробітної плати	01.01.2011-01.01.2015
20 %	заробітна плата, сума якої перевищувала десятикратний розмір мінімальної заробітної плати	01.01.2015-01.01.2016
18 %	заробітна плата, премії та інші виплати, які отримують працівники підприємств, організацій	01.01.2016 - по сьогодні

**сформовано автором на основі джерела [2]*

Варто зазначити, що частина працівників ТОВ «Клевер Сторс», хоч і незначна, використовують своє право на податкову соціальну пільгу, яка звільняє частину чи весь дохід від сплати податку.

Граничним розміром доходу, який дає можливість застосування ПСП, є $2481 * 1,4 = 3470,00$ грн.

Сума оподаткованого місячного доходу працівника ТОВ «Клевер Сторс» зменшується так:

- загальна ПСП становить 50 % прожиткового мінімуму працездатної особи: $2481 * 50\% = 1240,50$ грн;

- ПСП для працівника, який утримує двох чи більше дітей до 18 років становить 100 % суми базової пільги в розрахунку на кожну дитину працівника: 1240,50 грн;

- ПСП для працівника, який є одиноким батьком або матір'ю, опікуном чи піклувальником, якщо має на утриманні інваліда, становить 150 % від суми базової пільги – 1860,75 грн.

Відповідно до с. 161 Розділу «Перехідних положень» ПКУ, тимчасово, до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних сил України встановлено військовий збір. Згідно даної статті: «Платниками збору є особи, які визначені п. 162.1 с. 162 ПКУ, об'єктом оподаткування є їхні доходи, що визначені с. 163 ПКУ. Ставка збору становить 1,5 відсотка від об'єкта оподаткування» [25, с. 100].

Механізм оподаткування заробітної плати військовим збором такий же самий, як механізм оподаткування ПДФО. Єдиною відмінністю є те, що процес нарахування податку згідно військового збору, не передбачає використання жодної соціальної пільги. Тобто, не залежно від обсягу доходу працівника чи наявності пільг у нього, сума стягнення буде визначатися без жодного зменшення фактично вирахованої.

Що стосується неподаткових утримань із заробітної плати, то вони провадяться тільки за наявності однієї з наступних обов'язкових умов:

1) згоди працівника на стягнення цих утримань із його заробітної плати (утримання за товари, придбані в кредит, погашення позики, внески в різні недержавні й благодійні фонди тощо);

2) рішення суду (утримання аліментів, відшкодування матеріального збитку, нанесеного працівником підприємству, тощо).

Оформляються такі відрахування по-різному. Якщо утримання стягується з ініціативи працівника, то для їхнього здійснення необхідно мати заяву працівника із вказівкою періодичності утримань (щомісяця, щокварталу і т. ін.), суми й призначення утриманих коштів (на який рахунок утримані кошти має бути перераховано або в оплату чого).

У випадку, якщо утримання ініційовані керівником підприємства, то це оформляється, як правило, наказом (розпорядженням) керівника організації про стягнення утримань із заробітної плати. Проте працівникам відділу бухгалтерії потрібно пам'ятати, що наказ про можливе стягнення, без згоди на це працівника, не має жодної юридичної сили. Тобто для проведення таких операцій має бути наказ з однієї сторони – письмова згода працівника – з іншої, навіть коли фактична заборгованість підтверджена організацією документально. Письмова згода може бути як у вигляді окремого документа, так і у вигляді розпису на наказі керівництва про здійснення утримання.

Облік нарахувань на заробітну плату ТОВ «Клевер Сторс» представлено у таблиці 2.5.

Табл 2.5

Облік нарахувань на заробітну плату ТОВ «Клевер Сторс»

Операція	Дт	Кт
Нараховано заробітну плату працівникам ТОВ «Клевер Сторс»	94 «Інші витрати операційної діяльності» 93 «Витрати на збут» 92 «Адміністративні витрати» 91 «Загальновиробничі витрати» 23 «Виробництво»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
ПДФО – 18 %	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	641 «Розрахунки за податками»
ВЗ – 1,5 %	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»
Нарахування	94 «Інші витрати операційної діяльності»	651 «За розрахунками»

ССВ	93 «Витрати на збут» 92 «Адміністративні витрати» 91 «Загальновиробничі витрати» 23 «Виробництво»	із загально- обов'язкового державного соціального страхування»
Видано заробітну плату	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	311 Рахунки в банку в національній валюті (карткові рахунки)

**сформовано автором*

Дані таблиці є свідченням того, що інформація, яка стосується нарахувань на заробітну плату на ТОВ «Клевер Сторс», відображається згідно вимог бухгалтерського обліку. Тобто 19,5 % є витратами працівника підприємства, а 22 % - ставка соціального внеску – є витратами товариства, які воно обліковує на конкретному витратному рахунку.

2.4 Удосконалення діючої системи обліку виплат працівникам

Питання, які стосуються обліку нарахування і виплати заробітної плати, завжди є одними із основних в ході функціонування підприємства. Це пов'язано з тим, що заробітна плата є однією із найскладніших економічних категорій бо: з однієї сторони – це дохід найманого працівника, а з іншої – витрати діючого підприємства.

З метою покращення використання трудового потенціалу підприємства, раціоналізації використання фонду оплати праці та покращення системи обліку виплат працівникам на ТОВ «Клевер Сторс» є необхідність акцентувати більше уваги на удосконаленні автоматизації ведення обліку на підприємстві.

Для того, щоб краще розуміти, яка із складових обліку виплат працівникам ТОВ «Клевер Сторс» потребує найбільшого удосконалення необхідно провести економічний аналіз виплат працівникам підприємства.

Цей аналіз ґрунтується на показниках, які представлено в таблиці 2.6.

Інформація для проведення економічного аналізу виплат працівникам

Інформація	Джерело отримання інформації
Планово-нормативна інформація	норми витрат на оплату праці на підприємстві; соціально-економічні норми та нормативи; колективні договори і угоди
Облікова інформація: первинні документи	розрахунково-платіжні відомості, накази про прийняття, накази на звільнення, листи обліку кадрів, особові картки працівників, наряди на роботи, таблиці обліку робочого часу, платіжні відомості, накази на відпустки, лікарняні листки
Облікові реєстри	журнал 5, журнал 5 а
Фінансова звітність підприємства	форма №1 «Баланс», форма №2 «Звіт про фінансові результати», форма №5 «Примітки до річної фінансової звітності», форма №6 «Додатки до Приміток річної фінансової звітності»
Статистична звітність підприємства	«Звіт з праці», «Звіт про використання робочого часу», «Звіт про кількість працівників, їх якісний і кількісний склад та навчання», «Звіт про стан умов праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці», «Звіт щодо причин та наслідків страйку».
Звітність Фондів Соціального Страхування	персоніфікований звіт, розрахунок суми страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, розрахункова відомість про нарахування і перерахування страхових внесків до фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування
Інші	штатний розпис, мотиваційні картки, звітність цехів, відділів і інших служб підприємства, податкова звітність.

**сформовано автором*

Проведення цього аналізу дасть можливість визначити основні напрями роботи в ході процесу покращення і спрощення діючої системи нарахування і виплати заробітної плати.

Удосконалення діючої системи обліку на ТОВ «Клевер Сторс» можливе лише шляхом повної або часткової зміни таких складових:

- удосконалення наявної автоматизованої системи обліку;
- доопрацювання наявної системи оплати праці;
- збільшення частки аналітики в узагальненій інформації.

Облік виплат працівникам ТОВ «Клевер Сторс» ведеться з використанням ряду автоматизованих систем, які є зручними в використанні та звичними для працівників. Це дає можливість не тільки економити час на проведенні розрахунків по оплаті, а й сприяє точності та оперативності облікової інформації, мінімізує ризики арифметичних невідповідностей, які можуть виникнути або в процесі нарахування заробітної плати, або при

визначенні сум платежів до бюджету чи інших фондів. Тобто в використанні підприємством «1С: Бухгалтерія» є ряд переваг.

Проте, спираючись на постійне удосконалення і розробку нових автоматизованих продуктів можемо запропонувати для товариства «Клевер Сторс» використання інших програм для ведення обліку виплат. Це дасть можливість компанії уникнути ряд проблем з якими підприємство стикається в ході автоматизації обліку праці:

- часта зміна нормативної бази, що визначає процес нарахування заробітної плати;
- виключити наявність розбіжності періоду для нарахування виплат, що залежить від особливостей підприємства;
- постійна зміна та двозначність трактування чинного законодавства;
- наявність декількох механізмів проведення розрахунків за різними видами виплат.

Тобто одним із сучасних продуктів, які є якісним інструментом автоматизації обліку виплат та управління персоналом, є спеціальна конфігурація «1С: Зарплата та Управління персоналом для України» та «1С: Підприємство 8 Зарплата і Управління Персоналом для України». Для товариства «Клевер Сторс» використання одного із цих програмних продуктів дасть можливість:

- покращення управлінської та облікової діяльності пов'язаної з виплатами працівникам товариства;
- розробки окремих схем мотивації працівників з використанням показників ефективності роботи;
- використання досить гнучких налаштувань функцій нарахування і утримань з заробітної плати;
- автоматизації всього комплексу розрахунків пов'язаних з лікарняними і відпустками;
- формування готової звітності для контролюючих органів.

Тобто сучасні умови та система ведення обліку оплати праці вимагають абсолютних змін як в застарілій методології обліку виплат, так і в продуктах, які використовуються в його веденні.

Наступним етапом удосконалення діючої системи обліку на ТОВ «Клевер Сторс» є пошук нетрадиційних форм оплати праці. Оскільки саме вони дають можливість орієнтуватися першочергово на мотивацію працівника і стимулювати його працювати якісніше та ефективніше. Наявна система оплати праці є недостатньо гнучкою і опосередковано пов'язана з продуктивністю праці працівників. І як висвітлює в своїй праці Матюха М.М.: «Відсутність ефективної системи оплати праці й матеріального стимулювання призводять до великої різниці в оплаті праці спеціалістів різних підрозділів і однорідних спеціалістів на підприємствах одного регіону. Це стає причиною плинності кадрів, нестабільності роботи колективів, зростання матеріальних витрат, пов'язаних із навчанням нових працівників» [34, с. 34]. Тобто підприємству варто в найближчий час спробувати відходити від вітчизняних систем оплати праці, запозичуючи досвід іноземних компаній – працівники, яких завжди вмотивовані своєю заробітною платою першочергово.

Рекомендуємо для підприємства ТОВ «Клевер Сторс», з метою покращення системи обліку оплати праці, більш деталізовано відобразити облікову інформацію по своїх нарахуваннях.

По-перше, варто більш деталізовано відобразити структуру рахунку 66 «Виплати працівникам». Додаткові субрахунки дають більшу аналітику по виплатах, які здійснюються на підприємстві, та й по працівниках, які їх отримують. Наприклад, це може бути окремий субрахунок, який стосується виплати заробітної плати за невідпрацьовані працівником години, або ж субрахунок, який використовується при проведенні виплат працівникам за окремими групами посад, підрозділів. Наявність глибшої аналітичної бази дасть можливість структурувати і деталізувати облікову інформацію, яка стосується виплат чи працівників, які їх отримують.

По-друге, враховуючи те, що працівники операційного відділу ТОВ «Клевер Сторс» працюють позмінно, то на підприємстві можна розпочати вести облік робочого часу в розрізі цих змін: перша половина дня та друга половина.

Покращення і спрощення ряду процесів на підприємстві, які пов'язані з обліком виплат на ТОВ «Клевер Сторс», дасть можливість забезпечити конкурентоспроможність підприємства та приймати ефективні рішення за допомогою облікової інформації. До цієї облікової інформації, яка дає можливість приймати своєчасні та правильні управлінські рішення, варто віднести усю внутрішню бухгалтерську звітність. Внутрішня бухгалтерська звітність – звітність, яку складає бухгалтер-аналітик і подає як адміністрації підприємства, так і менеджерам всіх рівнів управління.

У внутрішній звітності ТОВ «Клевер Сторс» відображається оперативна, поточна і перспективна інформація, яка стосується витрат по оплаті праці. Це дає можливість приймати зважені рішення в процесі управління такими витратами і уникати можливості їх переліміту.

Важливі визначення щодо виплат працівникам, наведені у П(с)БО 26 «Виплати працівникам» [39], визначаючи загальні категорії:

- поточні виплати, до яких входять заробітна плата за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці;
- виплати за невідпрацьований час (обов'язкові щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час);
- премії та інші заохочувальні виплати, які сплачують протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, за який працівники виконували роботу;
- розрахунки при звільненні;
- виплати працівникам, які підлягають оплаті після закінчення трудової діяльності.

Тому вважаємо, що в першу чергу потрібно встановити часові рамки подання необхідної інформації, її чіткий зміст, обсяг для користувачів всіх рівнів: вищого, середнього і нижчого. Це можна пояснити тим, що для

найвищого рівня управління найважливіше бачити більш узагальнені показники, в той час як для найнижчого – важливо мати чітку і деталізовану характеристику. Для підприємства ТОВ «Клевер Сторс» було б досить ефективно розробити власну систему показників, які напряду залежать від виконавців, оскільки відповідальність за виконання певного виду роботи несуть вони.

Терміни формування і подання такого виду звітності, на нашу думку, мають бути рівномірними тобто за рівні проміжки часу. Це дає можливість дотримання принципу бухгалтерського обліку – періодичності. В будь-який момент користувач зможе порівняти показники витрат оплати праці звітного періоду з попереднім, зрозуміти причини відхилення і оперативно зреагувати на негативні зміни.

Висновки до розділу 2

На основі проведеного дослідження було зроблено такі висновки та пропозиції.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Клевер Сторс» є досить молодим на ринку, проте йому вже вдалося позитивно зарекомендувати себе в торгівельній сфері. Для ведення обліку оплати праці на підприємстві використовується «1С. Бухгалтерія», яка значно економить час працівників, зайнятих цією справою, та мінімізує арифметичні розбіжності. Синтетичний облік фонду оплати праці на підприємстві ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». На сьогоднішній день на підприємстві ТОВ «Клевер Сторс» використовують як погодинну, так і відрядну форму оплати праці. Погодинна форма оплати праці, на нашу думку, має ряд переваг для підприємства: зручність та простота розрахунку виплат; застосовується до лінійного персоналу, чий роботи надто важко піддати нормуванню.

Відрядна форма оплати праці, в свою чергу, передбачає оплату певної конкретно визначеної роботи. Нарахування відрядної заробітної плати

працівникам ТОВ «Клевер Сторс» здійснюється індивідуально за кожним працівником.

Методика нарахування заробітної плати працівникам товариства є досить трудомісткою та складається з декількох етапів. На першому відбувається нарахування усіх виплат працівникам та їх відображення в розрахунковій відомості. Сюди включаємо основну заробітну плату (на основі даних таблиця обліку робочого часу), премії, надбавки, виплати при звільненні, відпускні, інші нарахування, які передбачено згідно чинного законодавства. На наступному етапі вираховуються усі обов'язкові утримання, включаючи і інші виплати, які стягуються з працівника на основі указу чи розпоряджень. І завершується, власне сам процес нарахування, виплатою заробітної плати працівникам на індивідуальні карткові рахунки.

Наявна на ТОВ «Клевер Сторс» система оплати праці відповідає усім вимогам, проте з нашої точки зору, потребує удосконалення та трансформації. Тому було надано ряд рекомендацій, які допоможуть модернізувати процеси як нарахування заробітної плати так і її облік. Сюди відносимо: модернізацію наявної автоматизованої системи обліку, яка максимально буде наближеною до найновіших («1С: Зарплата та Управління персоналом для України» та «1С: Підприємство 8 Зарплата і Управління Персоналом для України».); перехід на нетрадиційні форми оплати праці, які так активно запроваджують іноземні компанії, оскільки вони є результативними (основний акцент робиться на мотивації працівника і зростанні його продуктивності роботи); поглиблення деталізації аналітичної інформації в ході відображення усіх операцій, які пов'язані з оплатою праці.

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ У ТОВ «КЛЕВЕР СТОРС»

1 Аналіз виплат працівникам досліджуваного підприємства ТОВ «Клевер Сторс»

З метою прийняття правильних управлінських рішень, належної оптимізації усіх господарських процесів, які є на підприємстві необхідно використовувати елементи внутрішнього контролю та аналізу під час роботи підприємства. Це дає можливість забезпечити потреби всіх користувачів в інформації і на її основі прийняти правильні рішення.

Г. Станкевич вважає, що: «Існує необхідність визначення основних характеристик системи внутрішнього контролю, що дозволить ідентифікувати та формалізувати критерії оцінювання ефективності її функціонування» [43, с. 32]. Правильна система найму працівників, стрімке просування по кар'єрній драбині, навчання та підготовка готових фахівців забезпечить високу кваліфікацію персоналу.

Суттєвою перевагою внутрішнього контролю на підприємстві є те, що він здійснюється як подальший, оперативний і попередній, може проводитися у вигляді ревізії, тематичної перевірки чи розслідування.

Система проведення внутрішнього контролю включає:

- систему обліку, яка формує послідовність відображення усіх здійснюваних операцій в ході господарювання;
- середовище контролю, що визначається обізнаністю, ставленням і діями персоналу, щодо системи внутрішнього контролю та її необхідності для вирішення конкретно важливих завдань суб'єкта господарювання;
- методи і процедури, які розроблені управлінським персоналом з метою досягнення поставлених цілей і вирішення наявних проблем.

Сюди можна віднести: перевірку точності записів, перевірку і підтвердження проведення звірок, ведення і обов'язкова перевірка рахунків

обліку, візування документів і контроль за документообігом в організації, співставлення внутрішніх даних з зовнішніми джерелами, порівняння результатів інвентаризації, порівняння та аналіз фінансових показників із прогнозованими, контроль за роботою прикладних програм та середовищем комп'ютерно-інформаційних систем, які використовуються в роботі.

Оцінивши реальний обсяг витрат на оплату праці на підприємстві є можливість відразу провести аналіз трудових ресурсів, продуктивності праці працівників. Основні завдання проведення аналізу виплат працівникам ТОВ «Клевер Сторс»:

- виявити резерви використання трудових ресурсів підприємства;
- оцінити наскільки раціонально використовуються трудові ресурси товариства;
- визначити рівень забезпеченості товариства необхідним освітнім рівнем персоналу, робочими місцями.

Для того, щоб провести аналіз виплат працівникам О.Ю.Шоляк рекомендує використати для цього ряд прийомів: « до них належать: порівняння, ряди динаміки, балансове узагальнення, прийоми табличного відображення даних, анкетування та інтерв'ю, економіко-математичні методи, інші специфічні методи аналізу виплат працівникам» [48, с. 159].

Проте, зваживши всі вищенаведені методи аналізу, потрібно ще і звернути увагу на неформальні методи дослідження. Тобто сюди входять: безпосередні розмови з працівниками мережі, спостереження за їх поведінкою, відкриті і анонімні анкетування.

На ТОВ «Клевер Сторс» було проведено опитування серед працівників, яке стосувалося визначення рівня значимості заробітної плати для працівників підприємства. Дані наведено в таблиці 3.1.

Дані, які представлено, дають можливість зробити висновок, що: заробітна плата є надзвичайно важливим показником діяльності працівників ТОВ «Клевер Сторс». Працівники звертають увагу на справедливість оцінки

праці і мають можливість порівняти свої виплати з виплатами працюючих інших регіонів.

Таблиця 3.1

Значимість заробітної плати для працівників операційної діяльності ТОВ
«Клевер Сторс»

Показник	Важливість, середнє значення	Рівень задоволення, середнє значення
Потреба	5	2,2
Задоволеність системою оплати	3,5	3,2
Порівняння з заробітною платою працівників інших регіонів	4,8	4,1
Порівняння із заробітною платою в регіоні	4,2	2,4

**сформовано автором*

Аналізуючи рівень задоволеності бачимо, що є потреба підвищити даний показник. В цьому випадку рекомендуємо звернути увагу на систему винагород на основі грейдів. Показник задоволеності прямо залежить від системи винагороди. Ефективна система винагород сприяє тому, що продуктивність персоналу не тільки зростає, а й збільшується ефективність людських ресурсів. Проте негативна ж навпаки – сприяє незадоволеності працівників і падіння їх робочого потенціалу.

Грейдування є однією із новітніх систем оплати праці, яка дає змогу мотивувати робітників підприємства досягати найвищих результатів. Відбувається узагальнення розмірів винагород працівників, обґрунтовується справедливість виплат та є можливість кожному працівнику планувати своє кар'єрне зростання в компанії. Така система виправдає свою значимість для ТОВ «Клевер Сторс» оскільки:

- дасть можливість сформувати довершену систему оплати праці, премій, винагород для працівників;
- буде регулярно переглядатися відповідно до вимог часу та ринку;
- буде сприяти відповідній оцінці праці працівника, згідно посади, яку він займає в організації.

Проте варто зазначити, що ТОВ «Клевер Сторс» може стикнутися із рядом перешкод при впровадженні рекомендованої системи. До них належить:

- затратність при розробці самої системи, яка буде повністю гнучкою для товариства;

- труднощі при оцінці значимості тих чи інших посад, які є на товаристві: важко оцінити з якою метою відкрита та чи інша посада і наскільки робота зайнятого працівника є цінною для підприємства.

Одним із показників, який дає змогу оцінити ефективність системи оплати праці є показник руху кадрів – плинності. Аналіз плинності на ТОВ «Клевер Сторс» наведено в Додатку А. Питання плинності є одним із об'єктів аналізу і аудиту роботи кадрового підрозділу компанії. В цілому О.В. Вакун, Н.Я.Зарудна та О.М. Кундеус підходять висновку, що «такий аудит представляє собою аналіз системи соціально-трудоових показників, що спрямований на оцінювання діяльності служби управління людськими ресурсами підприємства і може охоплювати окремі підрозділи або компанію в цілому» [6, с. 54].

Це питання актуальне абсолютно для всіх компаній, як вітчизняних так і зарубіжних. Але надана рекомендація, щодо впровадження програми грейдів, дасть можливість керівникам ТОВ «Клевер Сторс» не допустити виникнення ряду кадрових проблем.

Аналізуючи питання нематеріальної мотивації на ТОВ «Клевер Сторс», можемо зробити висновок, що компанія цінує лояльне відношення та відданість працівників. Компанія дбає про добробут своїх працівників, та робить усе для того, щоб залишалися найкращі та були – якнайдовше. Таблиця 3.2 дає можливість проаналізувати середній рівень використання нематеріальної мотивації працівникам ТОВ «Клевер Сторс».

Таблиця 3.2

Рівень використання нематеріальної мотивації працівників ТОВ «Клевер
Сторс» 2020-2021 рр.

Мотивація	Фактичний показник 2020 р., %	Фактичний показник 2021 р., %	Абсолютне відхилення
Подяка	35,5	42,7	+7,2
Цінні подарунки	3,1	7,8	+4,7
Путівки на відпочинок	1,7	1,9	+0,2

**сформовано автором*

Ці дані свідчать про те, що з року в рік кількість працівників, які покращують результати своєї роботи і отримують за це відзнаки зростає. А це є показником, який впливає на продуктивність праці, досягнення підприємством поставлених цілей.

В сучасних умовах для стабілізації трудових відносин, в умовах пандемії та війни, однією із форм винагороди за працю є соціальний пакет. В загальному під цим терміном визначають сукупність матеріальних благ, які отримує працівник під виглядом пільг, гарантій, компенсацій понад заробітну плату. Не зовсім доречно вважати соціальний пакет, як складову заробітної плати, оскільки частка передбачених пільг не має жодного відношення до оплати праці в цілому. Але, беззаперечно, цей пакет позитивно впливає на працівників будь-якої організації, оскільки покращує їх рівень життя і, як наслідок, формує позитивне відношення до компанії.

Залежно від фінансових можливостей підприємства та рівня соціальної відповідальності його власників, соціальний пакет може бути представлений різними виплатами і пільгами. Керівництво ТОВ «Клевер Сторс» активно в своїй діяльності використовує наступні:

- цільові безвідсоткові позики;
- оплата вартості орендованого житла;
- медичне страхування працівників;
- оплата стажування, підвищення кваліфікації персоналу;
- виплата разової допомоги;
- інші форми виплат, які покликані стимулювати працівника до підвищення кваліфікації і рівня освіти, лояльності до організації.

Для того, щоб мати змогу управляти показниками продуктивності праці робітників ТОВ «Клевер Сторс» важливо постійно контролювати:

1. виробіток;
2. продуктивність;
3. ефективність персоналу.

Щоб мати змогу це робити потрібно опрацьовувати звіти, які стосуються виробництва одного виду продукції (товару, послуги) та руху персоналу компанії. Для аналізу показника виробітку на одного працівника дослідимо показники одного періоду (4 повні тижні) на прикладі однієї їх торговельних точок мережі «Сім23». У періоді кількість робочих днів, які відпрацював працівник становила 20 днів, середня тривалість робочої зміни становить 8 годин, обсяг доходу за період становить 1 830 200,00 грн, річна середньооблікова чисельність працівників становить 10 осіб. Показник середньоперіодного, середньоденного та середньогодинного виробітку одного працівника ТОВ «Клевер Сторс» наведено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Показники виробітку одного працівника за період ТОВ «Клевер Сторс»

Назва показника	Формула для розрахунку	Показник ТОВ «Клевер Сторс», грн
Середньоперіодний виробіток одного працівника	$V_{п} = TO / T$	$V_{п} = 1830200 / 10 = 183020,00$
Середньоденний виробіток одного працівника	$V_{д} = V_{п} / Д$	$V_{д} = 183020 / 20 = 9151,00$
Середньогодинний виробіток одного працівника	$V_{г} = V_{д} / т$	$V_{г} = 9151 / 8 = 1143,87$

**сформовано автором*

Досить важливим є аналіз показника продуктивності праці на підприємстві ТОВ «Клевер Сторс». Для цього необхідно проаналізувати зміну даного показника в звітному періоді в порівнянні з попереднім. Для даного аналізу використаємо показники звітного періоду: де обсяг товарообігу становив 1 830 200,00 грн, середньооблікова чисельність працівників 10 осіб. Зауважимо, що приріст товарообігу період від періоду планується в районі 8%. Тобто продуктивність праці в звітному періоді становила: $P_{п} = TO / Ч = 1\,830\,200 / 10 = 183\,020,00$ грн/працівника. В плановому періоді продуктивність праці має становити: $P_{пп} = 1830200 * 1,08 / 10 = 197\,661,60$ грн/працівника. Тому зміна продуктивності період від періоду становитиме: $(197661,60 - 183020) / 183020 * 100 = 8\%$.

Розрахунок даного показника є свідченням того, що працівники компанії працюють досить ефективно, постійно збільшуючи свою продуктивність. Найімовірніше, що саме можливість додаткової мотивації впливає на цю ситуацію.

І одним із ключових показників для товариства ТОВ «Клевер Сторс» в оцінці операційної діяльності є показник ефективності персоналу – ТО/ЛГ. Даний показник є свідченням ефективного використання людських ресурсів в ході роботи. Аналіз показника ефективності в розрізі тижня подано в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Показник ефективності працівників ТОВ «Клевер Сторс» в розрізі тижня

Дні тижня	Плановий показник ТО/ЛГ, грн	Фактичний показник ТО/ЛГ (ТО/Т), грн	Відхилення, %
Понеділок	1625,00	1425,00	-12,3
Вівторок	1625,00	1565,00	-3,7
Середа	1625,00	1600,00	-1,5
Четвер	1625,00	1505,00	-7,4
П'ятниця	1625,00	1496,00	-7,9
Субота	1625,00	1800,00	+10,8
Неділя	1625,00	1850,00	+13,8

**сформовано автором*

Даний аналіз дає можливість розуміння, що трудові ресурси, в досліджуваному тижні, були використані не зовсім раціонально. Оскільки, значне перевиконання показника в вихідні дні є свідченням того, що була втрачена можливість залучення додаткового робочого потенціалу, при чому цілком імовірно, що як наслідок постраждали якісні характеристики виконаних процесів.

Рекомендуємо переглянути раціональність трудового навантаження працівників операційної діяльності, оскільки це вплине на ефективність роботи і цілком імовірно, не виникне проблематики з перевантаженістю працівників в майбутньому.

Аналіз фонду оплати праці ТОВ «Клевер Сторс» дасть змогу дослідити його структуру, динаміку розвитку показників, а також визначити, яку частку

займає кожен із видів доплат у сукупному фонді оплати праці товариства. Динаміка цих показників представлена в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Динаміка показників фонду оплати праці ТОВ «Клевер Сторс» 2020-2021 рр.

Показник	Сума, тис грн 2020 р.	Сума, тис грн 2021 р	Абсолютне відхилення
Фонд основної заробітної плати	1176,6	1499,8	+323,2
Фонд додаткової заробітної плати, в тому числі:	385,5	530,2	+144,7
- доплати до тарифних ставок та окладів	205,5	345,0	+139,5
- премії за особливі досягнення	180,0	185,2	+5,2
Заохочувальні та компенсаційні виплати в тому числі:	154,1	196,1	+42,0
-матеріальна допомога працівникам	74,2	105,9	+31,7
-соціальні пільги	79,9	90,2	+10,3
Оплата за невідпрацьований час	157,0	220,0	+63
Фонд оплати праці	1716,2	2250,0	+533,8

**сформовано автором*

Як видно із таблиці 3.5, питома вага загального фонду оплати праці ТОВ «Клевер Сторс» значно зросла в 2021 в порівнянні з 2020 роком. Фонд основної заробітної плати товариства зріс на 323,2 тис.грн за один рік. В цей же час спостерігається зростання і фонду додаткової заробітної плати та заохочувальних і компенсаційних виплат на 144,7 тис. грн та 42 тис. грн відповідно. Такі результати є свідченням того, що компанія переглядає заробітну плату працівникам і прослідковується позитивна тенденція її зростання. Позитивним аспектом є те, що разом із збільшенням основної заробітної плати прослідковується і збільшення усіх додаткових виплат, які, як показує практика, є основною рушійною силою мотивування персоналу.

Структуру заробітної плати, працівників ТОВ «Клевер Сторс» на прикладі однієї із торгових точок за 2020-2021 рр. представлено в Додатку Б та Додатку В відповідно.

Дані з Додатку Б і Додатку В дають можливість зрозуміти, що за рік структура фонду оплати праці ТОВ «Клевер Сторс» зазнала змін. Частка основної заробітної плати в 2021 році зі 69% зменшилася до 67%; питома вага

додаткової заробітної плати навпаки ж зросла з показника 22 % у 2020 році до 24 % у 2021 році; а ось частка заохочувальних виплат працівникам залишилася сталою – 9%. Такі зміни є свідченням того, що за 2021 рік керівництво компанії акцентувало увагу на мотиваційній складовій виплат: зросли доплати працівникам, збільшилися обсяги премій, які виплачувалися за особливі досягнення. Саме тому, досить інформативним для нас буде дослідження зростання додаткових виплат працівникам в розрізі останніх п'яти років роботи (рис 3.1).

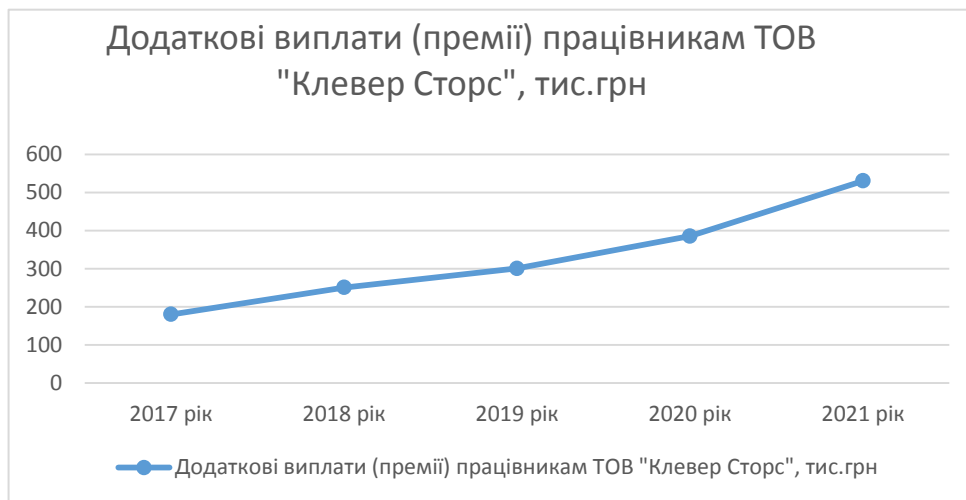


Рис. 3.1 Додаткові виплати працівникам (премії) в розрізі 2017-2021 рр.

Таке постійне зростання розміру додаткових виплат на товаристві має позитивне значення як для підприємства, так і для його працівників. Тобто з 180,3 тис. грн в 2017 році розмір фонду преміювання працівників зріс до 530,2 тис. грн у 2021 році.

На перший погляд, здається, що постійне зростання фонду оплати праці ТОВ «Клевер Сторс» через преміювання, призведе до виникнення понаднормових витрат на оплату праці, які не будуть виправданими. Проте, вони призведуть до зростання прибутку, оскільки всі працівники намагатимуться стати найкращими, намагаючись виробити якнайбільше продукції і бути максимально ефективними для підприємства. Тобто дохід зростає в цілому, а витрати – тільки на вибраного працівника.

Особливість проведеного аналізу трудових ресурсів, виплат на ТОВ «Клевер СтоРС» дала можливість виявити, як сильні так і слабкі сторони підприємства. І в подальшому, отримані результати, в процесі опрацювання управлінцями, зможуть дещо змінити наявну системи оплати праці товариства.

3.2 Аудит виплат заробітної плати працівникам ТОВ «Клевер Сторс»

Законом України «Про аудиторську діяльність» [15] 2258-VIII, прийнято низку законодавчих та урядових документів щодо організації, регулювання та проведення аудиту в суб'єктах господарювання.

Аудит – «це діяльність з надання незалежних та об'єктивних гарантій та консультацій, спрямована на вдосконалення роботи організації» [13, с. 107]. Серед основних причин через які аудит як елемент контролю став необхідним є:

- потреба контрагентів, банків, акціонерів, страхових компаній в оперативній інформації, яка відображає фінансово-економічне середовище організації;
- необхідність розуміння чіткої ситуації фінансового становища управлінцям, для того, щоб прийняти правильні і оперативні рішення;
- можливість подачі недостовірної інформації від менеджменту власникам, акціонерам чи іншим користувачам.

Також слід зазначити, що запровадження внутрішнього аудиту на підприємстві спричинено бажанням власників впорядкувати структуру та організацію бізнес-процесів, що, у свою чергу, може призвести до суттєвої економії коштів компанії. І, нарешті, плани виходу у короткостроковій чи середньостроковій перспективі на міжнародні ринки капіталу диктують компаніям необхідність створення служб внутрішнього аудиту.

Виплати працівникам становлять значну частку витрат підприємства, тому правильність і достовірність відображення в бухгалтерському обліку інформації про заробітну плату істотно впливає на фінансовий результат господарської діяльності підприємства.

Аудит оплати праці являється одним із найбільш відповідальних і складних напрямків роботи, що потребує точних та оперативних даних, які відображають зміни чисельності працівників, витрат на оплату праці, категорій працівників та контролюють використання трудових ресурсів. Аудит оплати вважається трудомістким і відповідальним завданням, оскільки він включає в себе елементи як фінансового аудиту, так і аудиту відповідності, що пов'язано з обов'язковим дотриманням трудового і податкового законодавства в процесі формування інформації щодо нарахування заробітної плати працівника підприємства.

Мета аудиту оплати праці – висловлення думки про дотримання зацікавленості працівників та роботодавця в рамках чинного законодавства, виконання кадрової політики в оплаті праці та створення пропозицій щодо посилення мотивації працівників.

В аудиті оплати праці Ю. Бригадир виділяє такі основні напрямки: «1) оцінка стану внутрішнього контролю; 2) облік та контроль нарахування та виплати заробітної плати; 3) дотримання положень законодавства про працю; 4) оцінка ефективності стимулюючої ролі одноразових заохочувальних виплат до заробітної плати» [4, с. 34].

Серед найтипівіших порушень в операціях обліку з оплати праці, які виявляються при аудиті Курганська Г.М. виділяє такі: «Неправильне оформлення первинних документів, порушення в укладанні колективних договорів, відсутність документів, які є підтвердженням законності нарахування і зарплати робітникам грошових коштів, завищення обсягів виконаних робіт у документах на оплату праці відносно їх фактичного виконання, заниження фактичних витрат на оплату праці з метою зменшення відповідних відрахувань та утримань із заробітної плати, не включення виплат, що передбачені нормативно-правовою базою, до складу сукупного доходу при обчисленні податку на доходи фізичних осіб, неправильне використання пільг при нарахуванні податків, несвоєчасна сплата відрахувань та утримань з оплати

праці, контролюючим органам, несвоєчасні розрахунки з працівниками; невідповідність даних аналітичного та синтетичного обліку» [29, с. 317].

У ході проведення аудиту аудитор має оцінити такі умови і події, які безпосередньо можуть збільшити ризик викривлення даних в звітності:

- сумлінність або компетентність керівного складу (значний і тривалий кадровий дефіцит, часті зміни штату бухгалтерії, відділу персоналу, служби внутрішнього аудиту);

- вплив на внутрішній персонал (бухгалтерський персонал під тиском готує фінансову та податкову звітність за дуже короткий період часу);

- незвичайні операції;

- проблеми з отриманням певних аудиторських доказів (неадекватні записи, невизнані виправлення, необґрунтовані відповіді керівництва або персоналу на запитання аудитора, розбіжності між звітами та підтвердженнями третьої сторони) [35, с. 105].

Аудит розрахунків з оплати праці, як правило, займає більшу частину аудиторської перевірки, оскільки ця ділянка обліку досить специфічна та вимагає від аудиторів особливої уваги і зосередженості. Однак слід відзначити, що відсутній єдиний підхід до організації та методики аудиту, а саме: «фахівцями пропонується розглядати аудит розрахунків з оплати праці як перелік питань, які необхідно дослідити. Недоліком при цьому є відсутність системного підходу до проведення аудиту розрахунків з оплати праці, що призводить до неможливості розглядати цей процес комплексно, відповідно до чітко визначеної мети та завдань аудиту» [32, с. 43].

З метою отримання аудиторських доказів про можливе перекручення фінансової інформації, підприємства є два варіанти дій:

- 1) перевірка усіх операцій, які здійснювалися за певний обраний період;
- 2) перевірка залишків на рахунках бухгалтерського обліку.

У ході проведення аудиту розрахунків оплати праці ТОВ «Клевер Сторс» аудитору потрібно здійснити перевірку:

- наявності на підприємстві розпорядчих документів і визначити чи відповідають вони чинному законодавству України (колективний договір, трудові договори з працівниками підприємства, накази на прийом та звільнення працівників, накази на переведення працівників);

- правильність оформлення табелів обліку робочого часу працівників підприємства ТОВ «Клевер Сторс»;

- дослідження можливої наявності порушення умов оплати праці (порушення термінів виплати заробітної плати, лікарняних, відпускних);

- достовірність та своєчасність нарахування і сплата податків, зборів і інших утримань із заробітної плати працівників;

- правильність нарахування заробітної плати (вибіркова перевірка нарахованої заробітної плати, лікарняних, відпускних працівникам);

- раціональність використання резерву відпусток і премій на ТОВ «Клевер Сторс»;

Схема, згідно якої варто проводити аудит оплати праці ТОВ «Клевер Сторс», відображено на рис 3.2.

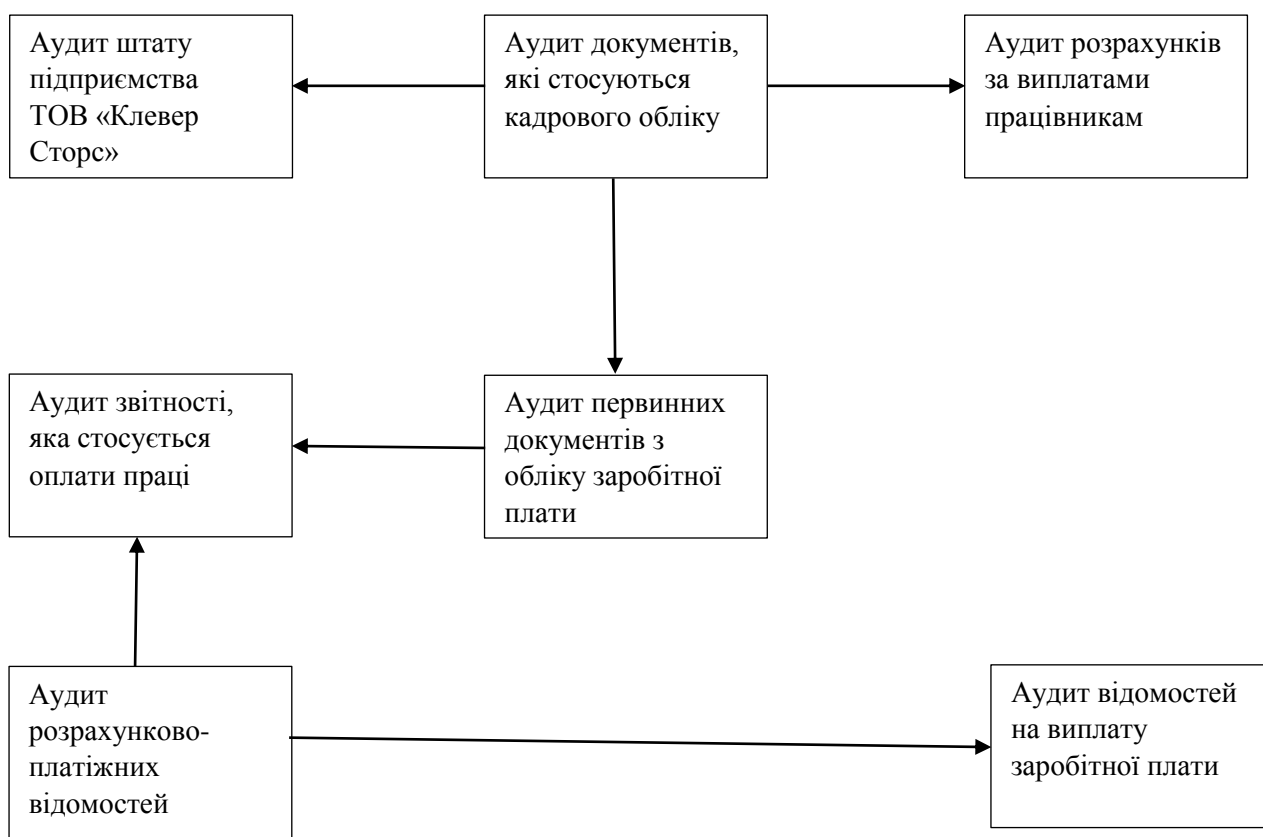


Рис. 3.2. Схема проведення аудиту ТОВ «Клевер Сторс»

Слід провести аудит ТОВ «Клевер Стос» на основі таких господарських операцій:

- нарахування заробітної плати працівникам підприємства;
- нарахування додаткової заробітної плати працівникам;
- нарахування відпускних та лікарняних працівникам;
- розрахунок середньої заробітної плати;
- нарахування і сплата єдиного соціального внеску;
- нарахування і сплата податку на доходи фізичних осіб;
- нарахування і сплата військового збору;
- нарахування і сплата інших утримань із заробітної плати працівників;
- процес виплати заробітної плати працівникам через банк;
- узагальненої інформації, яка відображається на рахунках бухгалтерського обліку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 65 «Розрахунки за соціальним страхуванням».
- звіт про фінансовий стан підприємства (форма №1)
- звіт про фінансові результати підприємства (форма № 2)
- звіт про рух грошових коштів (форма № 3).

Тобто для початку необхідно визначити чи правильна організація праці на ТОВ «Клевер сторс», чи дотримується принцип ефективності праці та охорони праці, чи дотримуються усі передбачені норми виплати заробітної плати та її умови.

Для цього варто розпочати із проведення тесту внутрішнього контролю нарахування заробітної плати на підприємстві (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Тест внутрішнього контролю заробітної плати ТОВ «Клевер сторс»

№	Запитання	Відповідь
1.	Чи є на підприємстві ТОВ «Клевер Сторс»: таблиці обліку робочого часу?	Так
2.	Чи дотримується на підприємстві ТОВ «Клевер Сторс» ЗУ «Про оплату праці», ЗУ «Про відпустки»?	Так
3.	Чи вірно розрахована і відображена нарахована заробітна плата в розрахункових і платіжних відомостях підприємства?	Так

4.	Чи затверджений графік відпусток працівників?	Так
5.	Чи арифметично правильно розрахована сума відпускних працівнику?	Так
6.	Чи застосовуються податкові пільги?	Відповідь відсутня
7.	Заробітна плата видається з каси підприємства?	Ні
8.	Заробітна плата видається на розрахункові карткові рахунки працівників?	Так
9.	Накази про прийом/звільнення працівників, на проведення відпусток ведуться: -відділом кадрів; - секретарем; - керівником	Керівником
10.	Зарахування заробітної плати працівникам здійснюється автоматизовано?	Так
11.	Доступ до автоматизованого обліку заробітної плати мають тільки ті працівники, які мають цей доступ в межах своїх службових обов'язків?	Відповідь відсутня
12.	Розрахунок сум відрахування ПДФО І ВЗ здійснюється автоматизовано?	Так
13.	Розрахунок внесків ЄСВ здійснюється автоматизовано?	Так
14.	Заробітна плата виплачувалася натурою?	Ні
15.	Чи нараховувалася і виплачувалася матеріальна допомога працівникам підприємства?	Відповідь відсутня
16.	Чи здійснювалося надання позик працівникам на вимогу?	Відповідь відсутня
17.	Чи звертається управлінський персонал з проханням сформувавши пакет інформації, який стосується нарахування заробітної плати і розподілу фонду оплати праці?	Так
18.	Чи достатній взаємозв'язок відділу бухгалтерії з відділом кадрів ТОВ «Клевер Стос»?	Відповідь відсутня

**сформовано автором*

Для його проведення використовувалися облікові документи, реєстри, документи кадрового обліку, нормативно-правові документи підприємства, а також проводилося відкрите опитування серед працівників підприємства та бухгалтерії.

Основним результатом такого виду тестування є отримання ряду позитивних відповідей на запитання, що дає можливість визначити слабкі місця підприємства.

Контроль за обґрунтованим формуванням, розподілом і використанням фонду оплати праці ТОВ «Клевер Стос» включає:

- дотримання усіх чинних норм законодавства з оплати праці;
- визначення найбільш раціональних форм оплати праці для підприємства;
- своєчасне впровадження прогресивних розцінок;

- відповідність розміну фонду оплати праці працівникам суміжних і допоміжних виробництв;

- ефективність розподілу і використання коштів фонду оплати праці і правильність їх відображення в бухгалтерському обліку ТОВ «Клевер Сторс».

В умовах ринкового реформування економіки України досить часто змінюється нормативно-правова база з питань трудових ресурсів і їх оплати праці, тому в ході аудиту потрібно постійно перевіряти ці зміни [31, с. 113]. Тобто потрібно розглянути і опрацювати низку документів, серед яких:

- 1) наказ про прийняття на роботу працівника – з'ясовується процес прийняття на роботу постійних, сезонних чи тимчасових працівників;
- 2) особова картка працівника, де подається його якісна характеристика;
- 3) наказ на надання відпустки працівникові підприємства;
- 4) наказ на звільнення працівника – показує принцип припинення трудових відносин з працівником і дає можливість визначити законність цього процесу;
- 5) таблиць обліку робочого часу;
- 6) штатний розпис – облік заробітної плати персоналу підприємства за весь період роботи на підприємстві ТОВ «Клевер Сторс»;

Контроль за використанням коштів на виплату заробітної плати на ТОВ «Клевер Сторс» має велике значення, в процесі проведення якого необхідно досліджувати використання фонду заробітної плати, а також виявляти можливість економії коштів у т. ч. і за рахунок зростання продуктивності праці та зменшення трудомісткості.

Сам процес контролю за витратами на оплату праці є досить трудомістким процесом, оскільки його необхідно проводити досить ретельно, уважно і скрупульозно. Невідповідності при нарахуванні заробітної плати автоматично спричиняє ряд проблем в бухгалтерському обліку підприємства, податкового і статистичного обліку відповідно.

Саме тому важливо в ході аудиту здійснювати вибірково арифметичну перевірку процесу нарахування заробітної плати працівнику (таблиця 3.7).

Таблиця 3.7

Перевірка нарахованої заробітної плати працівнику ТОВ «Клевер Сторс»

Працівник	Дані згідно обліку ТОВ «Клевер Сторс»		Дані згідно проведеного аудиту		Відхилення	Відповідальна особа, яка проводила нарахування
	Вид виплати	Нараховано згідно відомості, грн	Вид виплати	Нараховано згідно розрахунків, грн		
Бондарук О.П.	Основна заробітна плата	7600,00	Основна заробітна плата	7600,00	Відхилення в ході перевірки не виявлено	Лещук Н.П.

**сформовано автором*

Така ж перевірка може здійснюватися в розрізі аналітичних рахунків по працівниках окремого підрозділу ТОВ «Клевер Сторс» (таблиця 3.8).

Таблиця 3.8

Перевірка відображення в обліку інформації в розрізі аналітичних рахунків по працівниках окремого підрозділу ТОВ «Клевер Сторс» за вересень 2022р.

Посада/ Аналітичний рахунок	Дані згідно обліку ТОВ «Клевер Сторс» вересень 2022 р.		Дані згідно проведеного аудиту		Відхилення	Відповідальна особа, яка проводила нарахування
	Дт	Кт	Дт	Кт		
661.1.1 Адміністративний персонал	11110,50	11110,50	11110,50	11110,50	не виявлено	Лещук Н.П.
661.1.2 Персонал, зайнятий збутом	7700,00	7700,00	7700,00	7700,00	не виявлено	Лещук Н.П.

**сформовано автором*

Згідно із інформації по нарахуванню заробітної плати в розрізі окремого підрозділу, варто провести ще внутрішній контроль щодо відображення а обліку нарахування ЄСВ, ПДФО І ВЗ за вересень 2022 р. (відповідно таблиці 3.9 та 3.10).

Таблиця 3.9

Зразок робочого документа внутрішнього контролю нарахування ЄСВ на заробітну плату в розрізі аналітичних рахунків працівникам ТОВ «Клевер Сторс» за вересень 2022 р.

Посада/Аналітичний рахунок	Дані згідно обліку ТОВ «Клевер Сторс»	Дані згідно проведеного	Відхилення	Відповідальна особа, яка
----------------------------	---------------------------------------	-------------------------	------------	--------------------------

	вересень 2022 р.		аудиту			проводила нарахування
	Дт	Кт	Дт	Кт		
661.1.1 Адміністративний персонал	2453,11	2453,11	2453,11	2453,11	не виявлено	Лещук Н.П.
661.1.2 Персонал, зайнятий збутом	1694,00	1694,00	1694,00	1694,00	не виявлено	Лещук Н.П.

**сформовано автором*

Таблиця 3.10

Зразок робочого документу

внутрішнього контролю нарахування ПДФО і ВЗ на заробітну плату в розрізі аналітичних рахунків працівникам ТОВ «Клевер Сторс» за вересень 2022 р.

Посада/Аналітичний рахунок	Дані згідно обліку ТОВ «Клевер Сторс» вересень 2022 р.		Дані згідно проведеного аудиту		Відхилення	Відповідальна особа, яка проводила нарахування
	ПДФО	ВЗ	ПДФО	ВЗ		
661.1.1 Адміністративний персонал	1999,89	166,66	1999,89	166,66	не виявлено	Лещук Н.П.
661.1.2 Персонал, зайнятий збутом	1386,00	115,50	1386,00	115,50	не виявлено	Лещук Н.П.

**сформовано автором*

Така методика внутрішнього контролю сприяє покращенню якості формування облікової інформації з приводу розрахунків за виплатами працівникам. Це дає можливість виявити усі можливі порушення при нарахуванні заробітної плати, визначити їх основну причину виникнення, своєчасно усунути всі неточності, провести їх якісний аналіз. Це в сукупності дає можливість мінімізувати витрати підприємства та витрати на штрафні санкції контролюючих органів.

Висновки до розділу 3

На основі проведеного дослідження було зроблено такі висновки та пропозиції.

Під час аналізу діючого процесу нарахування та оплати праці на ТОВ «Клевер Сторс» нами досліджено наявність основних трудових ресурсів, які є на підприємстві та зроблено висновки щодо раціональності використання усіх доступних ресурсів товариством, які пов'язані з оплатою праці. Окрім того, на основі ряду прийомів (порівняння, табличного відображення даних, анкетування, економіко-математичних методів) визначено динаміку фонду оплати праці, місце та роль додаткових виплат в загальному фонді оплати праці товариства, структуру усього витратного фонду для оплати роботи працівників. Проаналізувавши динаміку фонду оплати праці на ТОВ «Клевер Сторс» за останні два роки встановлено, що: фонд оплати праці на 2021 рік у порівнянні із 2020 роком зріс з 1716,2 тис. грн, до 2250,0 тис.грн, тобто на 533,8 тис. грн, що становить 31 % зростання. У розрізі окремих складових фонду це: зростання фонду основної заробітної плати на 323, 2 тис.грн, - 27,5 %; зростання фонду додаткової заробітної плати на 144,7 тис.грн, - 37,5 %; зростання обсягу заохочувальних та компенсаційних виплат на 42 тис.грн, - 27,3%. Така динаміка є свідченням не лише зростання заробітної плати для працівників, а й того, що компанією збільшується саме значимість та частка додаткової заробітної плати. Оскільки саме через цю складову заробітної плати (премії, доплати та надбавки) відбувається стимулювання зростання продуктивності персоналу.

Співвідношення часток, які формують заробітну плату персоналу на 2021 рік є такими: основна заробітна плата – 67 %, додаткова заробітна плата – 24 %, що на 2 % більше в порівнянні з минулим роком, заохочувальні виплати працівникам – 9 %. Дослідивши динаміку зростання обсягів преміювання за останні 5 років на ТОВ «Клевер Сторс» маємо такі результати: 2017 рік – 180,3 тис.грн, 2018 рік – 250,5 тис. грн, 2019 рік – 300,5 тис. грн, 2020 рік – 385,5 тис. грн, 2021 рік – 530,2 тис.грн. Зростання за останній рік сум преміювання понад 37 %, в порівнянні з попереднім, є свідченням того, що компанія прагне до

активного переходу на неформальні форми оплати праці, які набирають популярності у світі.

Проаналізувавши ефективність використання трудових ресурсів в розрізі тижня, зроблено висновки, що ресурси розподіляються не зовсім раціонально. Поясненням цього є надмірне перевиконання показника товарооборот на людино-годину, який визначає ефективність одного працівника у вихідні дні – понад 10 %, та недовиконання плану показників в розрізі будніх днів, яке сягає до 12,3 %. Це свідчить про те, що персонал недовиконує певні робочі процеси, страждає якість роботи та упускається можливість виходу додаткового працівника на зміну, яка би покращила ефективність роботи.

У ході проведення внутрішнього аудиту в роботі було представлено результати перевірки за такими сегментами: облік та контроль нарахування та виплати заробітної плати; дотримання положень законодавства про працю; оцінка ефективності стимулюючої ролі одноразових заохочувальних виплат до заробітної плати. Провівши документальну та арифметичну перевірку наявності документів та їх розрахунків не було виявлено жодних відхилень інформації в розрізі усіх задіяних аналітичних рахунків 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», яке проводилося в вересні 2022 року.

Висновки

На основі проведеного дослідження нами було зроблено наступні висновки та пропозиції.

Виявлено, що на сьогоднішній день немає єдиного і повного трактування категорії «виплати працівникам». Спираючись на думку і погляди вітчизняних вчених, пропонуємо таке визначення даного поняття, яке, на нашу думку, найповніше його описує: виплати працівникам – це забезпечення роботодавцем майбутнього блага, яке належить працівнику за те, що ним виконується ряд передбачених раніше обов'язків. До складу таких виплат належать: основна та додаткова заробітна плата; оплата відпусток; заохочувальні виплати (премії); негрошові виплати.

Дослідження показало, що надзвичайно важливим для ведення обліку оплати праці є нормативна база, яка передбачає його регулювання. Саме ряд актів, постанов, законів, положень і внутрішніх договорів забезпечують належний процес не тільки нарахування, але і виплати заробітної плати. До зовнішніх джерел, які регламентують законність та достовірність процесу оплати праці належить: Конституція України, КзПП, ЗУ «Про Працю», П(с)БО 26. У ході дослідження даного питання, ми виявили, що не менш важлива роль відноситься і внутрішнім нормативним документам організації: трудовим та колективним договорам, положенням про оплату праці. Саме ці нормативно-правові документи, які сформовані на основі усіх галузевих особливостей і специфіки підприємства, є базовими, для того, аби провадити діяльність із виплати заробітної плати працівникам.

Як виявилось, кризові ситуації в нашій країні, залишили чималий слід на системі оплати праці і на трудовому законодавстві в цілому. Система витрат на оплату праці зазнала суттєвої трансформації. Ряд змін в законодавстві призвели до спрощення системи оплати праці, процесів проведення відпусток чи звільнення працівників. На нашу думку, Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану», який набув чинності 24.03.2022 р., дав можливість роботодавцям чіткіше розуміти, які дії варто застосовувати

до працівників з приводу оплати їхньої праці в такий нелегкий час. Основним завданням роботодавців на даний час є мінімізація витрат на оплату праці та раціональний розподіл фонду оплати праці підприємства. Проте важливо те, щоб усі дії, які пов'язані з процесом нарахування і виплатою заробітної плати працівникам, були законними і правильними зі сторони роботодавців.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Клевер Сторс» є досить молодим на ринку, проте йому вже вдалося позитивно зарекомендувати себе в торгівельній сфері. Для ведення обліку оплати праці на підприємстві використовується «1С. Бухгалтерія», яка значно економить час працівників, зайнятих цією справою, та мінімізує арифметичні розбіжності. Синтетичний облік фонду оплати праці на підприємстві ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». На сьогоднішній день на підприємстві ТОВ «Клевер Сторс» використовують як погодинну, так і відрядну форму оплати праці. Погодинна форма оплати праці, на нашу думку, має ряд переваг для підприємства: зручність та простота розрахунку виплат; застосовується до лінійного персоналу, чийі роботи надто важко піддати нормуванню. Відрядна форма оплати праці, в свою чергу, передбачає оплату певної конкретно визначеної роботи. Нарахування відрядної заробітної плати працівникам ТОВ «Клевер Сторс» здійснюється індивідуально за кожним працівником.

Методика нарахування заробітної плати працівникам товариства є досить трудомісткою та складається з декількох етапів. На першому відбувається нарахування усіх виплат працівникам та їх відображення в розрахунковій відомості. Сюди включаємо основну заробітну плату (на основі даних таблиця обліку робочого часу), премії, надбавки, виплати при звільненні, відпускні, інші нарахування, які передбачено згідно чинного законодавства. На наступному етапі вираховуються усі обов'язкові утримання, включаючи і інші виплати, які стягуються з працівника на основі указу чи розпоряджень. І завершується, власне сам процес нарахування, виплатою заробітної плати працівникам на індивідуальні карткові рахунки.

Наявна на ТОВ «Клевер Сторс» система оплати праці відповідає усім вимогам, проте з нашої точки зору, потребує удосконалення та трансформації. Тому було надано ряд рекомендацій, які допоможуть модернізувати процеси як нарахування заробітної плати так і її облік. Сюди відносимо: модернізацію наявної автоматизованої системи обліку, яка максимально буде наближеною до найновіших («1С: Зарплата та Управління персоналом для України» та «1С: Підприємство 8 Зарплата і Управління Персоналом для України».); перехід на нетрадиційні форми оплати праці, які так активно запроваджують іноземні компанії, оскільки вони є результативними (основний акцент робиться на мотивації працівника і зростанні його продуктивності роботи); поглиблення деталізації аналітичної інформації в ході відображення усіх операцій, які пов'язані з оплатою праці.

Під час аналізу діючого процесу нарахування та оплати праці на ТОВ «Клевер Сторс» нами досліджено наявність основних трудових ресурсів, які є на підприємстві та зроблено висновки щодо раціональності використання усіх доступних ресурсів товариством, які пов'язані з оплатою праці. Окрім того, на основі ряду прийомів (порівняння, табличного відображення даних, анкетування, економіко-математичних методів) визначено динаміку фонду оплати праці, місце та роль додаткових виплат в загальному фонді оплати праці товариства, структуру усього витратного фонду для оплати роботи працівників.

Проаналізувавши динаміку фонду оплати праці на ТОВ «Клевер Сторс» за останні два роки встановлено, що: фонд оплати праці на 2021 рік у порівнянні із 2020 роком зріс з 1716,2 тис. грн, до 2250,0 тис.грн, тобто на 533,8 тис. грн, що становить 31 % зростання. У розрізі окремих складових фонду це: зростання фонду основної заробітної плати на 323, 2 тис.грн, - 27,5 %; зростання фонду додаткової заробітної плати на 144,7 тис.грн, - 37,5 %; зростання обсягу заохочувальних та компенсаційних виплат на 42 тис.грн, - 27,3%. Така динаміка є свідченням не лише зростання заробітної плати для працівників, а й того, що компанією збільшується саме значимість та частка додаткової заробітної плати. Оскільки саме через цю складову заробітної плати

(премії, доплати та надбавки) відбувається стимулювання зростання продуктивності персоналу.

Співвідношення часток, які формують заробітну плату персоналу на 2021 рік є такими: основна заробітна плата – 67 %, додаткова заробітна плата – 24 %, що на 2 % більше в порівнянні з минулим роком, заохочувальні виплати працівникам – 9 %. Дослідивши динаміку зростання обсягів преміювання за останні 5 років на ТОВ «Клевер Сторс» маємо такі результати: 2017 рік – 180,3 тис.грн, 2018 рік – 250,5 тис. грн, 2019 рік – 300,5 тис. грн, 2020 рік – 385,5 тис. грн, 2021 рік – 530,2 тис.грн. Зростання за останній рік сум преміювання понад 37 %, в порівнянні з попереднім, є свідченням того, що компанія прагне до активного переходу на неформальні форми оплати праці, які набирають популярності у світі.

Проаналізувавши ефективність використання трудових ресурсів в розрізі тижня, зроблено висновки, що ресурси розподіляються не зовсім раціонально. Поясненням цього є надмірне перевиконання показника товарооберт на людино-годину, який визначає ефективність одного працівника у вихідні дні – понад 10 %, та недовиконання плану показників в розрізі будніх днів, яке сягає до 12,3 %. Це свідчить про те, що персонал недовиконує певні робочі процеси, страждає якість роботи та упускається можливість виходу додаткового працівника на зміну, яка би покращила ефективність роботи.

У ході проведення внутрішнього аудиту в роботі було представлено результати перевірки за такими сегментами: облік та контроль нарахування та виплати заробітної плати; дотримання положень законодавства про працю; оцінка ефективності стимулюючої ролі одноразових заохочувальних виплат до заробітної плати. Провівши документальну та арифметичну перевірку наявності документів та їх розрахунків не було виявлено жодних відхилень інформації в розрізі усіх задіяних аналітичних рахунків 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», яке проводилося в вересні 2022 року.

Список використаних джерел

1. Аудиторські докази та їх суть. Порядок одержання аудиторами аудиторських доказів. URL: <https://buklib.net/books/31326/> (дата звернення 20.11.2022).
2. Березовська С.В. Податок на доходи фізичних осіб із заробітної плати в Україні: сутність, недоліки та шляхи їх усунення. *Актуальні проблеми сучасної юриспруденції*. 2018. №5. С. 50-54.
3. Бондарчук Я.О. Роль галузевих угод у забезпеченні гідної праці. *Вісник АПСВТ*. 2016. № 1-2. С. 31-37.
4. Бригадир Ю. Теоретичні основи та методичні аспекти аудиту оплати праці. *Актуальні проблеми ефективного соціально-економічного розвитку України: пошук молодих*: зб. наук. праць учасн. VII Всеукр. наук.-практ. конф. Вінниця: 2018. С. 31-41.
5. Бутинець Ф.Ф., Давидюк Т.В., Малюга Н.М., Чижевська Л.В. *Бухгалтерський управлінський облік: підручник*. Житомир. 2004. 564 с.
6. Вакун О.В., Зарудна Н.Я., Кундеус О.М. Особливості аудиту персоналу. *Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації*: матеріали VIII Міжн. наук.-практ. конф. Львів: 2018. С. 54-56.
7. Васюренко Л.В. Еволюція теоретичних засад щодо поняття організації оплати праці. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. № 22. С. 146-149.
8. Денчук П. Н. Організація документообігу як основного інструмента забезпечення функціонування ефективної системи комунікації на переробному підприємстві. *Сталий розвиток економіки*. 2014. С. 29-35.
9. Доплати і надбавки як складова зарплати. URL: <http://consultant.parus.ua/?doc=03J4YB8058&abz=5NW2P> (дата звернення 20.11.2022)
10. Дроб'язко С.І. Організація бухгалтерського обліку заробітної плати працівників підприємства. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С. 4-8.

11. Єлісеєва О. К., Кутова Н.Г., Столетова І.Г. Аналіз та оцінка тенденцій заробітної плати в Україні. *Економічні науки*. 2021. С. 86-90.
12. Жидяєва Л.І., Стародуб І. В. Облік виплат працівникам: проблеми теорії та практики використання ПСБО 26 та МСБО 19. *Економіка і суспільство*. 2017. № 9. С. 1122-1126.
13. Жук В. Роль внутрішнього аудиту в системі управління підприємством. *Актуальні проблеми ефективного соціально-економічного розвитку України: пошук молодих*: зб. наук. праць учасн. VII Всеукр. наук.-практ. конф. Вінниця: 2018. С. 106-111.
14. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995, № 108/95-ВР. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95> (дата звернення 20.11.2022)
15. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення 20.11.2022).
16. Закон України «Про затвердження Інструкції про порядок ведення трудових книжок працівників» від 29.07.1993 р. № 58. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG110.html. (дата звернення 20.11.2022).
17. Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» від 15.03.2022. № 2136-IX URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text> (дата звернення 20.11.2022).
18. Закон України «Про відпустки» від 15.06.1997. № 505/96 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#> (дата звернення 20.11.2022)
19. Касатонова І.А., Ширіна І.С., Діюча нормативно-облікова база з питань оплати праці в обліково-аналітичному процесі. *Проблеми та перспективи розвитку підприємництва*. зб. наук. праць учасн. X Міжнар. наук. – практ. конф. Харків: 2016. С. 252-254.
20. Кацай К., Макаренко А. Податковий і фінансовий облік, аудит нарахування заробітної плати на підприємстві. *Освіта як чинник формування*

- креативних компетентностей в умовах цифрового суспільства*. зб. наук. праць учасн. Міжнар. наук. – практ. конф. Запоріжжя: 2019. С. 56-58
21. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971, № 322-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text> (дата звернення 20.11.2022).
22. Коломієць Д. В. Аудит розрахунків з оплати праці. *Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітні аспекти*. . зб. наук. праць учасн. V Всеукр. наук.-практ. конф. Дніпро: 2021. С. 256-270.
23. Конституція України : офіц. текст. Київ : КМ, 2013. 96 с.
24. Кордонська Т.О. Виплати працівникам: економічна сутність та особливості облікового забезпечення. *Актуальні проблеми ефективного соціально-економічного розвитку України: пошук молодих*: зб. наук. праць учасн. VII Всеукр. наук.-практ. конф. Вінниця: 2018. С. 330-337.
25. Кравчишин А.-А.І. Особливості справляння податку на доходи фізичних осіб, військового збору та податку на додану вартість бюджетними організаціями. *Фінанси, аудит та соціальна економіка: теоретичні підходи та практичні аспекти розвитку*. зб.наук. праць. Міжнар. Наук.-практ. конф. Львів: 2019. С. 99-101.
26. Крупка Я. Д. Фінансовий облік / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. Я. Микитюк // Підручник. К.: "Хай-Тек Прес" 2011. 544 с.
27. Крупка Я. Д., Питель С. В., Мельничук І. В. Облік, оподаткування і правове регулювання інвестиційно-інноваційної діяльності : навч. пос. 3-тє вид., перероб. і доп. Тернопіль: Крок, 2017. 264 с.
28. Кузьмінська К.І. Особливості організації обліку розрахунків з працівниками на підприємстві. *Підприємництво та торгівля*. 2019. №5. С. 33-37.
29. Курганська М.Г. Аудит розрахунків з оплати праці: мета, завдання, сучасні шляхи вдосконалення. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С. 316-318.
30. Кучиров М. А. Застосування інформаційних технологій в обліку робочого часу. *Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту: теорія, методологія,*

- організація*. зб. наук. праць учасн. XIV Всеукр. наук.-практ. конф. Київ: 2020. С. 290-294.
31. Макаренко А.П., Боюк А.В. Аудит операцій і розрахунків з оплати праці та обліку її витрат на підприємстві. *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит*. № 1. 2011. С. 112-118.
32. Макаренко О. П., Кацай К.О. Удосконалення аудиту нарахування заробітної плат на підприємстві. *Економіка та держава*. 2020. №1. С. 40-45.
33. Марченко Ю.І. Премія як один із видів заохочувальних виплат: питання сьогодення. *Правовий часопис Донбасу*. 2020. № 3 (72). С. 103-108.
34. Матюха М.М. Удосконалення організації обліку оплати праці на виробничих підприємствах. *Наук. журнал «Інтернаука»*. 2021. №15. С. 32-36.
35. Мельничук М. О., Горбунова І. Є. Організаційна модель аудиту праці та її оплати. *Молодий вчений*. 2022. №6. С. 103-108.
36. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text (дата звернення 20.11.22).
37. Мінімальна зарплата в Україні. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/labour/salary/min/> (дата звернення 20.11.2022).
38. Наказ «Про затвердження нових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 05.12. 2008. №489. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08#Text>(дата звернення 20.11.2022).
39. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» від 28.10.03.№601.URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03> (дата звернення 20.11.2022).
40. Ремесник Т. С., Беззубко Б.І. Удосконалення системи оплати праці на підприємстві. *ДОННАБА*. зб.наук.праць. Краматорськ: 2020. С. 34-37.
41. Салова Н. Права працівників під час воєнного стану. 2022. URL: https://buh.ligazakon.net/aktualno/12044_prava-pratsvnikv-pd-chas-vonnogo-stanu (дата звернення 20.11.2022).

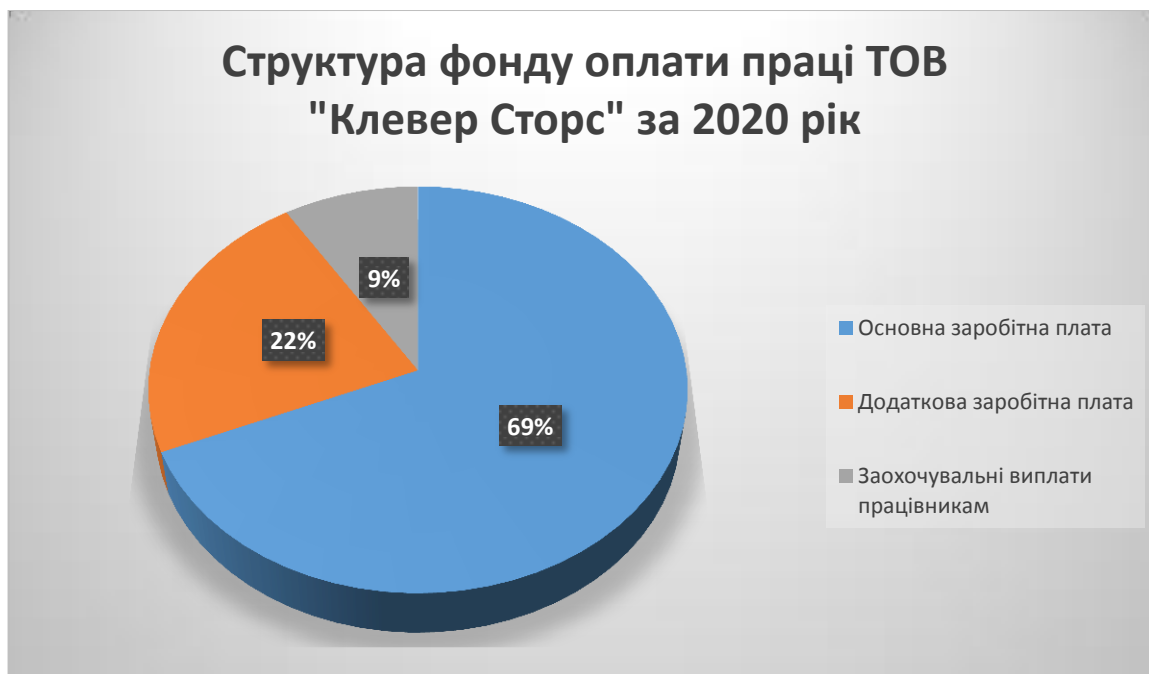
42. Скорнякова Ю.Б., Геращенко І.А. Формування ефективної системи оплати праці на підприємстві. *Current trends in the development of science and practice*. зб. наук. праць учасн. XVII International Science Conference. Ізраїль: 2021. С. 51-54.
43. Станкевич Г. Особливості системи внутрішнього контролю підприємства та роботи внутрішнього аудитора. *Аудитор України*. №9. 2014. С. 32-37.
44. Уманська В.Г., Бутко Н.Б., Свинаренко І. В. Виплати працівникам підприємства: облік, оподаткування, контроль. *Економічний простір*. 2021. № 166. С. 110-114.
45. Хома А.Р., Трачова Д. М. ПДФО: проблематика нарахування чи адміністрування. *Перспективи розвитку: теорія та практика*. зб. наук. праць учасн. Міжнар. наук. – практ. конф. Харків: 2020. С.88-90
46. Хома С.В., Яворська Л.М., Теоретичні основи обліку і нарахування заробітної плати та її оподаткування. *Інновації в обліково-аналітичному забезпеченні та управлінні фінансово-економічною безпекою держави, регіону, суб'єктів господарювання – міждисциплінарний підхід*. зб. наук. праць учасн. VII Міжнар. наук. – практ. конф. Запоріжжя: 2018. С.393-395.
47. Чанешива Г. Генеральна угода: поняття, ознаки та правова природа. *Підприємництво, господарство і право*. 2019. № 9. С. 77-82.
48. Шоляк О.Ю. Методика проведення економічного аналізу. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2009. №6. С. 157-164.
49. Штик Ю. В. Бухгалтерський облік винагород працівникам: формування комплексного методичного забезпечення. *Торгівля і ринок України*. 2020. № 1 (47). С. 96-104.
50. Юр'єва І. А. Аналіз шляхів удосконалення автоматизації обліку заробітної плати на підприємстві. *Вісник Національного технічного університету "ХПІ". Технічний прогрес та ефективність виробництва*. 2013. № 67. С. 25-29.
51. Юрченко О.А. Облік нарахування, оподаткування та виплати щорічних відпусток працівникам підприємства. *Науковий вісник національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2021. № 3-4. С. 32-44.

Аналіз плинності кадрів ТОВ «Клевер Сторс» за період 2021-2022 рр.

Показник	2021 рр.	2022 рр.	Абсолютне відхилення
Середньооблікова чисельність працівників товариства, осіб	1095	895	-200
Прийнято працівників, осіб	218	300	+82,00
Звільнено працівників:	102	115	+13
з них: за власним бажанням, прогул, порушення трудової дисципліни	80	89	19
Оборот працівників товариства	320	415	95
Коефіцієнт загального обороту працівників	0,291	0,463	0,172
Коефіцієнт прийому працівників	0,199	0,335	0,136
Коефіцієнт вибуття працівників	0,093	0,128	0,03
Коефіцієнт плинності кадрів товариства	0,073	0,099	0,026

**складено автором*

Структура фонду оплати праці ТОВ «Клевер Сторс» за 2020 рік.



Структура фонду оплати праці ТОВ «Клевер Сторс» за 2020 рік.

