МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра аудиту

ПАВЛЮК Михайло Олександрович

Аудит і аналіз оплати праці на підприємстві / Audit and Analysis of Payroll in an Enterprise

спеціальність: D1 - Облік і оподаткування
освітньо-професійна програма - Аудит та державний фінансовий контроль

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи
ОАДФКм-21
М. О. Павлюк

_____

Науковий керівник:
к.е.н., доцент, М. М. Шестерняк

_____

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту:

"___" _____20____р.

Завідувач кафедри
_____ **В. М. Панасюк**

ТЕРНОПІЛЬ - 2026

Зміст

ВСТУП 4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ 7
1.1. Економічна сутність, форми та системи оплата праці на підприємстві 7
1.2. Нормативно-правове регулювання системи оплати праці на підприємстві 13
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ І ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ 20
2.1. Організація аудиту розрахунків з системи оплата на підприємстві 20
2.2. Методика аудиту розрахунків з системи оплата на підприємстві 25
2.3. Внутрішній контроль розрахунків з системи оплата на підприємстві 32
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ЙОГО ВИКОРИСТАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ 42
3.1. Аналіз складу, структури та динаміки фонду системи оплата підприємства 42
3.2. Управління фондом системи оплата підприємства та напрями підвищення ефективності його використання 50
ВИСНОВКИ 58
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 61
ДОДАТКИ 68

СПИСОК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

ОП – оплата праці;

МСА – міжнародні стандарти аудиту;

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

АП – аудиторська перевірка

ЗП – заробітна плата

ВСТУП

Актуальність теми дослідження зумовлена важливим значенням ОП у забезпеченні ефективного функціонування підприємств, формуванні трудового потенціалу та підвищенні результативності господарської діяльності. В умовах економічної нестабільності, інфляційних процесів, дефіциту кваліфікованих трудових ресурсів та структурних змін на ринку праці особливого значення набувають питання раціональної організації ОП, забезпечення її відповідності результатам трудової діяльності та фінансовим можливостям підприємства. Водночас витрати на оплату праці становлять вагому складову операційних витрат, впливають на собівартість продукції, прибутковість і конкурентоспроможність підприємства, що зумовлює необхідність їх систематичного аналізу та контролю.

Особливого значення набуває вдосконалення організації та методики аудиту розрахунків з ОП, спрямованого на забезпечення достовірності облікової інформації, дотримання вимог трудового й податкового законодавства, своєчасне виявлення помилок і попередження фінансових порушень. Важливим напрямом є також розвиток системи внутрішнього контролю та застосування сучасних аналітичних інструментів для оцінювання складу, структури, динаміки й ефективності використання фонду ОП. В умовах цифровізації облікових процесів зростає потреба в удосконаленні методичних підходів до аудиту та аналізу ОП, автоматизації контрольних процедур і формуванні ефективної системи управління витратами на персонал. Зазначене обґрунтовує актуальність дослідження теоретичних, організаційних і методичних аспектів аудиту та аналізу ОП на підприємстві, а також визначення напрямів підвищення ефективності використання відповідних фінансових ресурсів.

Мета і завдання дослідження. Метою випускної кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та узагальнення організаційно-методичних підходів до аудиту й аналізу ОП на підприємстві, а також

визначення напрямів удосконалення внутрішнього контролю та підвищення ефективності управління фондом ОП.

Для досягнення поставленої мети передбачено вирішення таких завдань:

- розкрити економічну сутність ОП, охарактеризувати її основні форми та системи;
- дослідити нормативно-правове регулювання ОП на підприємстві;
- визначити організаційні засади аудиту розрахунків з ОП, його основні завдання, об’єкти та інформаційне забезпечення;
- узагальнити методичні підходи до проведення аудиту розрахунків з ОП та систематизувати основні аудиторські процедури;
- охарактеризувати організацію внутрішнього контролю розрахунків з ОП та обґрунтувати напрями його вдосконалення;
- дослідити методичні підходи до аналізу складу, структури та динаміки фонду ОП підприємства;
- систематизувати показники оцінювання ефективності використання фонду ОП та визначити чинники, що впливають на його формування;
- обґрунтувати напрями вдосконалення управління фондом ОП та підвищення ефективності його використання в умовах цифровізації обліково-аналітичних процесів.

Об’єктом дослідження є процеси організації ОП, аудиту, внутрішнього контролю та аналізу розрахунків із працівниками на підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційних і методичних положень щодо здійснення аудиту й аналізу ОП, формування та використання фонду ОП, а також удосконалення системи внутрішнього контролю й управління відповідними витратами підприємства.

Методи дослідження. У процесі дослідження використано загальнонаукові та спеціальні методи пізнання, зокрема: аналіз і синтез – для розкриття економічної сутності ОП та дослідження її форм і систем; порівняння та узагальнення – для систематизації наукових підходів і нормативно-правових положень; системний підхід – для дослідження

організації аудиту та внутрішнього контролю розрахунків з ОП; класифікацію і групування – для визначення об’єктів аудиту та напрямів аналізу фонду ОП; структурний, динамічний, факторний і коефіцієнтний аналіз – для характеристики методичних підходів до оцінювання формування та ефективності використання фонду ОП; графічний і табличний методи – для наочного представлення результатів теоретичних узагальнень; логічне узагальнення – для обґрунтування напрямів удосконалення аудиту, внутрішнього контролю та управління фондом ОП підприємства.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Економічна сутність, форми та системи оплата праці на підприємстві

ОП є однією з найважливіших соціально-економічних категорій, яка відіграє визначальну роль у забезпеченні функціонування підприємства, формуванні трудового потенціалу та підвищенні ефективності господарської діяльності. Вона виступає основним джерелом доходів найманих працівників, засобом відтворення робочої сили та важливим інструментом матеріального стимулювання трудової активності. Водночас для підприємства ОП є складовою витрат, що безпосередньо впливає на собівартість продукції, фінансові результати та конкурентоспроможність суб'єкта господарювання.

В умовах сучасного розвитку економічних відносин, цифровізації виробничих процесів, трансформації ринку праці та посилення конкуренції за кваліфіковані трудові ресурси економічна сутність ОП набуває нового змісту. Вона розглядається не лише як форма винагороди за виконану роботу, а й як важливий елемент управління персоналом, забезпечення соціальної стабільності та формування мотиваційного середовища на підприємстві. Раціонально організована система ОП сприяє підвищенню продуктивності праці, зацікавленості працівників у результатах діяльності, зниженню плинності кадрів та забезпеченню збалансованості економічних інтересів роботодавця і найманих працівників [20].

Економічна природа ОП характеризується багатогранністю, оскільки поєднує економічні, соціальні, правові та управлінські аспекти. З економічного погляду вона відображає відносини між роботодавцем і працівником щодо винагороди за використання трудових ресурсів у процесі створення продукції, виконання робіт або надання послуг. Із соціального

погляду ОП визначає рівень матеріального добробуту працівників, їхню купівельну спроможність та можливості задоволення особистих і суспільних потреб. Правовий аспект характеризує систему державних гарантій, нормативних вимог і договірних зобов'язань щодо встановлення, нарахування та виплати ЗП [12].

Особливістю ОП як економічної категорії є її подвійний характер. З одного боку, вона формує доходи працівників і забезпечує відтворення їхнього трудового потенціалу, а з іншого – становить частину витрат підприємства, яка потребує обґрунтованого планування, належного облікового відображення, постійного контролю та економічного аналізу. Саме тому ефективність організації ОП визначається не лише рівнем ЗП, а й обґрунтованістю її диференціації, відповідністю результатам праці, фінансовим можливостям підприємства та чинним соціальним стандартам. У таблиці 1.1 подано трактування терміну «ОП» вітчизняними вченими-економістами.

Узагальнення наукових підходів до визначення економічної сутності ОП свідчить про багатогранність цієї категорії та відсутність єдиного підходу до її трактування. У працях дослідників ОП розглядається як форма винагороди за виконану роботу, джерело доходів працівників, інструмент державної соціальної політики, складова ринкових відносин та засіб стимулювання трудової діяльності. Незважаючи на відмінності у визначеннях, спільною ознакою наведених підходів є визнання взаємозв'язку ОП з результатами трудової діяльності, економічними інтересами працівників і роботодавців та процесами відтворення робочої сили. На нашу думку, оплату праці доцільно розглядати як систему економічних відносин щодо формування, нарахування та виплати винагороди працівникам за виконану роботу, яка одночасно забезпечує реалізацію їхніх матеріальних інтересів, стимулює підвищення продуктивності праці та формує важливу складову витрат підприємства.

Таблиця 1.1

Наукові підходи до визначення економічної сутності поняття «ОП»

Автори	Трактування
Л. М. Бражнікова, С. О. Гарна, А. М. Шнурко	ОП є характеристикою ринку праці, що поєднує інтереси працівників, роботодавців і держави та впливає на попит і пропозицію праці.
Л. В. Васюренко	ОП розглядається як зобов'язання роботодавця виплачувати працівникові зароблені кошти відповідно до виконаної роботи та умов трудового договору.
О. О. Дробишева, Д. В. Домаш	ОП є грошовою винагородою за виконану роботу, необхідною для забезпечення життєдіяльності працівника та відтворення його здатності до праці.
Ю. І. Марченко	ОП виступає інструментом соціальної політики, що впливає на якість життя населення та соціальний розвиток суспільства.
С. О. Олійник, К. В. Чухно	ОП визначається як винагорода за працю та основне джерело доходів найманих працівників.
О. В. Попович, К. Ю. Гулько	ОП одночасно залежить від результативності праці та стимулює зростання продуктивності й ефективності виробництва.

Система ОП є важливою складовою організації трудових відносин на підприємстві, яка визначає порядок формування, нарахування та виплати винагороди працівникам відповідно до кількості, якості, складності та результатів виконаної роботи. Її функціонування спрямоване на забезпечення економічно обґрунтованого розподілу коштів на оплату праці, узгодження інтересів роботодавця і найманих працівників, а також формування належних

умов для підвищення продуктивності та ефективності трудової діяльності. Від обраної системи ОП значною мірою залежать рівень матеріальної зацікавленості персоналу, результативність використання трудових ресурсів і фінансові результати діяльності підприємства.

У сучасних умовах господарювання система ОП розглядається не лише як механізм визначення розміру ЗП, а й як важливий інструмент управління персоналом та регулювання соціально-трудових відносин. Її побудова має враховувати специфіку діяльності підприємства, характер виробничих процесів, кваліфікаційний рівень працівників, складність виконуваних завдань, індивідуальні та колективні результати праці. Важливого значення набуває забезпечення справедливості ОП, її прозорості, диференціації залежно від трудового внеску та відповідності встановленим державним гарантіям.

Економічний зміст системи ОП полягає у встановленні взаємозв'язку між мірою праці та мірою її винагороди. Такий взаємозв'язок реалізується через застосування відповідних форм і систем ОП, тарифних ставок, посадових окладів, доплат, надбавок, премій та інших заохочувальних виплат. Сукупність зазначених елементів формує організаційно-економічний механізм матеріального стимулювання працівників, спрямований на забезпечення належної результативності їхньої діяльності та раціонального використання коштів підприємства.

ОП є визначальною складовою системи соціально-економічних відносин, оскільки безпосередньо впливає на рівень добробуту населення, відтворення трудового потенціалу, продуктивність праці та ефективність функціонування підприємств. Вона виступає основним джерелом доходів найманих працівників, важливим інструментом матеріального стимулювання та чинником формування споживчого попиту в економіці. Рівень ОП відображає не лише результати трудової діяльності, а й загальний стан економічного розвитку країни, особливості функціонування ринку праці та ефективність державного регулювання соціально-трудових відносин. На

рисунку 1.1 подано динаміку середньомісячної ОП протягом останніх 10 років в Україні.

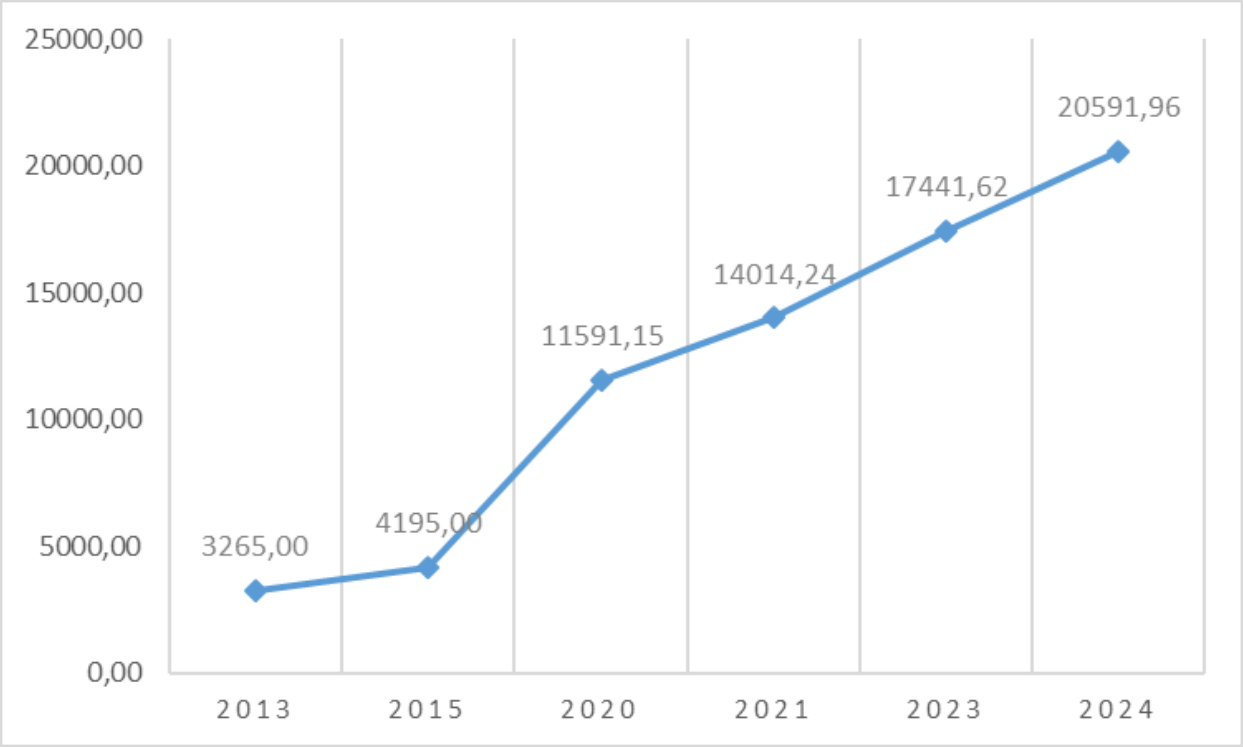


Рис. 1.1. Динаміка середньомісячної ОП в Україні

Одним із ключових показників, що характеризує рівень ОП та тенденції його зміни, є середньомісячна ЗП. Її динаміка дозволяє оцінити зміни матеріального забезпечення працівників, визначити вплив економічних, соціальних і демографічних чинників на формування трудових доходів, а також виявити основні тенденції розвитку ринку праці. Особливого значення дослідження цього показника набуває в умовах економічної нестабільності, інфляційних процесів, міграції трудових ресурсів та структурних змін у національній економіці. З огляду на це доцільним є аналіз динаміки середньомісячної ЗП в Україні за останні роки, що дозволить визначити основні тенденції її зростання та чинники, які впливають на рівень ОП.

Особливістю системи ОП є поєднання її стимулювального, розподільчого та регулювального призначення. З одного боку, вона забезпечує матеріальну винагороду працівників відповідно до їхнього трудового внеску, а з іншого – виступає інструментом впливу на трудову поведінку, професійний

розвиток, якість виконання виробничих завдань та досягнення стратегічних цілей підприємства. Водночас система ОП повинна забезпечувати економічну обґрунтованість витрат на персонал, оскільки їх необґрунтоване зростання може негативно впливати на собівартість продукції та прибутковість господарської діяльності.

Організація системи ОП передбачає формування взаємопов'язаних елементів, які визначають умови, порядок і механізми винагороди працівників. До них належать нормування праці, тарифне регулювання, вибір форм і систем ОП, встановлення компенсаційних і стимулювальних виплат, а також оцінювання результативності трудової діяльності. Кожен із зазначених елементів виконує окремі функції, проте лише їх комплексне застосування дозволяє забезпечити ефективність системи ОП та її відповідність економічним можливостям підприємства. На рисунку 1.2 подано класифікацію систем ОП, яку запропонував А. А. Коба.



Рис. 1.2. Класифікація системи ОП

Системи ОП розрізняють за характером розподілу фонду ОП, впливом працівника на результати діяльності, кількістю показників оцінювання, способом визначення обсягу праці, характером зростання винагороди,

цільовим призначенням, формою оцінювання результатів та ступенем прогресивності. Наведена класифікація відображає різноманітність підходів до формування ЗП та дозволяє визначити особливості використання окремих систем залежно від умов господарювання, характеру трудової діяльності й потреб підприємства.

1.2. Нормативно-правове регулювання системи оплата на підприємстві

Важливою складовою системи державного управління соціально-трудовими відносинами, спрямованою на забезпечення трудових прав працівників, встановлення мінімальних державних гарантій та формування правових засад організації розрахунків з ОП на підприємствах є нормативно-правове регулювання ОП. Його основне призначення полягає у створенні належних умов для реалізації права громадян на працю та справедливу винагороду, забезпеченні соціального захисту найманих працівників, а також регулюванні економічних відносин між роботодавцями і персоналом.

Сучасна система нормативно-правового регулювання ОП в Україні характеризується багаторівневістю та поєднанням державних, договірних і локальних механізмів регулювання. На державному рівні визначаються основні трудові права, мінімальні гарантії в оплаті праці, порядок її нарахування та виплати, особливості оподаткування трудових доходів і відповідальність за порушення законодавства. Договірне регулювання передбачає узгодження умов ОП між роботодавцями та працівниками, а локальне здійснюється шляхом прийняття внутрішніх нормативних документів підприємства, що конкретизують порядок встановлення ЗП, преміювання, доплат і компенсацій.

Основоположне місце в системі правового регулювання ОП належить Конституції України, стаття 43 якої гарантує кожному право на працю, ЗП не нижчу від визначеної законом та захист права на своєчасне одержання

винагороди за працю [19]. Закріплення зазначених гарантій на конституційному рівні підкреслює соціальне значення ОП та обов'язок держави забезпечувати правові механізми захисту трудових прав громадян.

Центральне місце серед законодавчих актів, що регулюють відносини у сфері ОП, посідає Кодекс законів про працю України. Його положення визначають основні права та обов'язки сторін трудових відносин, порядок встановлення умов ОП, державні гарантії, строки виплати ЗП, особливості ОП в окремих умовах та відповідальність роботодавців за порушення трудового законодавства [16]. Особливе значення мають статті Кодексу, які визначають питання ЗП та окремих виплат працівникам.

Основним спеціальним нормативно-правовим актом у цій сфері є Закон України «Про оплату праці» [40]. Він встановлює економічні, правові та організаційні засади ОП працівників підприємств різних форм власності, визначає структуру ЗП, основні напрями державного й договірного регулювання, систему гарантій та механізми захисту прав працівників. Відповідно до статті 2 цього Закону структура ЗП охоплює «основну, додаткову ЗП та інші заохочувальні й компенсаційні виплати» [40].

Важливим напрямом нормативного регулювання є встановлення мінімальних державних гарантій в оплаті праці. Мінімальна ЗП виступає законодавчо визначеною нижньою межею винагороди за виконану працівником місячну або годинну норму праці та є обов'язковою для роботодавців незалежно від форми власності й організаційно-правового статусу. Її розмір встановлюється законом про Державний бюджет України на відповідний рік. При цьому законодавство визначає також гарантії оплати роботи в нічний і надурочний час, у вихідні дні, особливі умови праці та інші випадки, що потребують додаткової винагороди або компенсації.

Суттєве значення для забезпечення трудових прав працівників має законодавче регулювання строків виплати ЗП. Відповідно до «Кодексу законів про працю України» [16] та Закону України «Про оплату праці» [40] ЗП має «виплачуватися регулярно, не рідше двох разів на місяць, із проміжком між

виплатами не більше шістнадцяти календарних днів та не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата» [40]. Дотримання встановлених строків є важливою передумовою соціальної захищеності працівників і належної організації фінансових розрахунків на підприємстві.

Особливе місце в системі правового регулювання займають колективні договори, які дозволяють деталізувати законодавчі вимоги відповідно до економічних можливостей та організаційних особливостей підприємства. У таких договорах можуть визначатися системи й форми ОП, умови преміювання, розміри доплат і надбавок, порядок матеріального стимулювання та додаткові соціальні гарантії. При цьому положення колективних договорів не повинні погіршувати становище працівників порівняно з вимогами законодавства.

Значний вплив на організацію ОП має також податкове законодавство, яке регулює порядок оподаткування доходів працівників та нарахування обов'язкових платежів. Податковий кодекс України визначає правила оподаткування ЗП податком на доходи фізичних осіб і військовим збором, тоді як Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [38] визначає порядок нарахування та сплати єдиного соціального внеску. Виконання цих вимог забезпечує належне формування податкових зобов'язань підприємства та реалізацію соціально-страхових прав працівників.

В умовах воєнного стану система нормативно-правового регулювання ОП зазнала певних змін, зумовлених необхідністю адаптації трудових відносин до надзвичайних умов функціонування економіки [1]. Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» [41] встановлює «спеціальні правила регулювання трудових відносин, зокрема щодо організації роботи, трудових договорів, відпусток та виконання роботодавцем зобов'язань з системи оплата» [41]. Водночас застосування таких положень має здійснюватися з урахуванням чинної редакції законодавства та встановлених гарантій захисту трудових прав працівників.

На рисунку 1.3 представлено нормативно-правові акти, що регулюють організацію ОП на підприємстві.

Нормативно-правовий акт	Основні положення щодо регулювання оплати праці
Конституція України від 28.06.1996	Закріплює право на працю, належну оплату та своєчасне отримання винагороди.
Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII	Визначає порядок організації оплати праці, державні гарантії, строки виплати заробітної плати та відповідальність роботодавців.
Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95-ВР	Регулює структуру заробітної плати, системи її формування, державне та договірне регулювання.
Закон України «Про колективні договори і угоди» від 01.07.1993 № 3356-XII	Регламентує колективно-договірне встановлення умов праці, оплати та соціальних гарантій.
Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996 № 504/96-ВР	Визначає види відпусток, гарантії їх оплати та правила компенсації невикористаних відпусток.
Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI	Регулює оподаткування доходів працівників, зокрема заробітної плати.
Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI	Встановлює порядок нарахування, обчислення та сплати єдиного соціального внеску.
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV	Визначає правові засади документування, обліку та відображення розрахунків з оплати праці у звітності.
НП(С)БО 26 «Виплати працівникам», наказ Мінфіну від 28.10.2003 № 601	Встановлює методологічні засади бухгалтерського обліку виплат працівникам та їх відображення у фінансовій звітності.
Постанова КМУ від 08.02.1995 № 100	Визначає порядок обчислення середньої заробітної плати для передбачених законодавством виплат.
Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» від 15.03.2022 № 2136-IX	Передбачає особливості організації трудових відносин та виконання зобов'язань з оплати праці під час воєнного стану.

Рис. 1.3. Нормативно-право регулювання ОП

Аналіз нормативно-правового забезпечення ОП свідчить, що її регулювання охоплює комплекс взаємопов'язаних правових, організаційних, облікових та соціально-економічних аспектів. Основу цієї системи становлять законодавчо визначені державні гарантії, які конкретизуються через механізми колективно-договірного регулювання та внутрішні нормативні документи підприємств. Важливе значення має узгодженість положень трудового, податкового й бухгалтерського законодавства, оскільки саме вона забезпечує правомірність нарахування ЗП, достовірність облікової інформації та своєчасність розрахунків із працівниками.

Важливою особливістю нормативно-правового регулювання ОП в Україні є поєднання централізованого державного регулювання з можливістю самостійного визначення підприємствами окремих умов матеріального стимулювання працівників. Державне регулювання спрямоване насамперед на встановлення мінімальних соціальних гарантій, забезпечення своєчасності

виплати ЗП, захист трудових прав працівників та запобігання порушенням у сфері трудових відносин. Водночас договірне регулювання дозволяє враховувати специфіку діяльності підприємства, його фінансово-економічні можливості, умови праці та результати господарської діяльності [45].

Особливого значення набуває колективно-договірний механізм регулювання ОП, який забезпечує узгодження економічних інтересів роботодавця та найманих працівників. У межах колективних договорів можуть встановлюватися тарифні ставки, посадові оклади, системи преміювання, доплати, надбавки та інші стимулюючі виплати. При цьому передбачені договором умови повинні відповідати законодавчим вимогам, а додаткові гарантії можуть встановлюватися з урахуванням фінансових можливостей підприємства.

Важливу роль у правовому забезпеченні розрахунків з ОП відіграють внутрішні нормативні документи підприємства, які конкретизують положення чинного законодавства та визначають організаційні засади нарахування ЗП. До таких документів належать «колективний договір, положення про оплату праці, положення про преміювання, штатний розпис, правила внутрішнього трудового розпорядку та трудові договори з працівниками» [13]. Їх застосування забезпечує документальну визначеність умов ОП, прозорість розрахунків і можливість здійснення внутрішнього контролю за правильністю нарахувань.

Особливе місце серед внутрішніх документів займає положення про оплату праці, у якому можуть визначатися застосовувані форми та системи ОП, порядок встановлення посадових окладів, умови здійснення доплат і надбавок, критерії преміювання та особливості матеріального стимулювання окремих категорій персоналу. Належне документальне регламентування цих питань сприяє зниженню ризику виникнення трудових спорів, необґрунтованих нарахувань і порушень установлених гарантій.

Суттєвим елементом нормативно-правового регулювання ОП є система державних гарантій, спрямована на забезпечення мінімально допустимого

рівня трудових доходів і захист економічних інтересів працівників. Вона охоплює встановлення мінімальної ЗП, гарантій ОП за особливих умов, збереження середнього заробітку у визначених законодавством випадках, дотримання встановлених строків виплати ЗП та компенсаційних механізмів у разі порушення відповідних вимог. Такі гарантії формують обов'язкову правову основу організації ОП, незалежно від виду економічної діяльності та форми власності підприємства.

Дотримання державних гарантій має не лише соціальне, а й економічне значення, оскільки впливає на стабільність трудових відносин, мотивацію персоналу та фінансову дисципліну підприємства. Недотримання законодавчих вимог може спричиняти виникнення заборгованості перед працівниками, трудових спорів, застосування фінансових санкцій і додаткові витрати, пов'язані з усуненням виявлених порушень.

Важливим аспектом нормативно-правового регулювання ОП є його взаємозв'язок із системою бухгалтерського обліку та АП розрахунків із працівниками. Законодавчі вимоги формують критерії, відповідно до яких здійснюється оцінювання правильності нарахування ЗП, законності утримань, обґрунтованості застосування доплат і надбавок, своєчасності виплат та достовірності відображення відповідних операцій у бухгалтерському обліку. При цьому нормативно-правові акти виступають основою для формування аудиторських процедур, визначення ризиків порушення трудового законодавства та оцінювання ефективності внутрішнього контролю розрахунків з ОП.

Особливої уваги потребує узгодженість внутрішніх документів підприємства з вимогами чинного законодавства. Відповідно до статті 15 Закону України «Про оплату праці» форми і системи ОП, тарифні сітки, посадові оклади, умови преміювання та інші виплати встановлюються підприємствами з дотриманням законодавчих норм і гарантій.

Невідповідність внутрішніх положень нормативним вимогам створює ризики неправильного нарахування ЗП, виникнення фінансових санкцій, трудових спорів та викривлення показників фінансової звітності.

Нормативно-правове регулювання ОП формує правову основу організації трудових відносин, забезпечує захист економічних інтересів працівників і визначає обов'язки роботодавців щодо нарахування та виплати ЗП. Його ефективність залежить від узгодженості законодавчих норм, належного документального забезпечення розрахунків та функціонування дієвої системи внутрішнього контролю. Дотримання встановлених вимог є необхідною передумовою законності розрахунків з персоналом, достовірності бухгалтерського обліку та мінімізації фінансових і правових ризиків підприємства.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ І ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

2.1. Організація аудиту розрахунків з системи оплата на підприємстві

Аудит розрахунків з ОП є важливою складовою системи незалежного фінансового контролю, спрямованою на перевірку достовірності відображення операцій з нарахування та виплати ЗП, дотримання вимог чинного законодавства та оцінювання правильності формування витрат на оплату праці. Особливе значення аудит набуває в умовах постійних змін трудового й податкового законодавства, цифровізації облікових процесів, ускладнення систем матеріального стимулювання працівників та підвищення вимог до достовірності фінансової звітності підприємств.

Необхідність проведення АП розрахунків з ОП зумовлена значним впливом відповідних операцій на фінансово-господарську діяльність підприємства. Витрати на оплату праці формують вагому складову операційних витрат, впливають на собівартість продукції, виконаних робіт і наданих послуг, а також на фінансові результати діяльності. Водночас розрахунки з працівниками характеризуються значною кількістю господарських операцій, різноманітністю форм і систем ОП, необхідністю здійснення обов'язкових утримань та нарахувань, що підвищує ризик виникнення помилок, порушень і викривлень облікової інформації [2].

Організація АП ОП являє собою впорядковану сукупність організаційних, методичних та інформаційних заходів, спрямованих на забезпечення послідовного й обґрунтованого дослідження операцій з розрахунків із працівниками. Вона охоплює визначення мети та завдань перевірки, встановлення об'єктів АП, оцінювання ризиків суттєвого викривлення, формування плану і програми АП, вибір відповідних аудиторських процедур, збір доказів та узагальнення отриманих результатів. Раціональна організація аудиторського процесу дозволяє забезпечити належну

якість перевірки, своєчасне виявлення порушень і формування обґрунтованих висновків щодо достовірності облікової інформації [43].

Особливістю АП розрахунків з ОП є необхідність комплексного дослідження взаємопов'язаних облікових, правових, організаційних та економічних аспектів. Аудитор повинен враховувати особливості кадрового обліку, документального оформлення трудових відносин, обліку робочого часу, нарахування основної та додаткової ЗП, здійснення компенсаційних і заохочувальних виплат, оподаткування доходів працівників та відображення відповідних операцій у бухгалтерському обліку. Важливого значення набуває також оцінювання системи внутрішнього контролю, оскільки її ефективність впливає на характер, строки та обсяг аудиторських процедур [17].

Організація АП ОП повинна ґрунтуватися на ризик-орієнтованому підході, який передбачає зосередження аудиторської уваги на операціях із підвищеною ймовірністю виникнення суттєвих викривлень. До таких операцій можуть належати нарахування премій і доплат, розрахунок відпускних, оплата надурочних робіт, здійснення утримань із ЗП, розрахунки з працівниками під час звільнення, а також відображення зобов'язань з ОП у фінансовій звітності. Застосування такого підходу сприяє раціональному використанню аудиторських ресурсів та підвищенню результативності перевірки [49].

Важливим аспектом організації АП є дотримання вимог Міжнародних стандартів АП, зокрема МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності» [22], МСА 315 «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення» [22], МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики» та МСА 500 «Аудиторські докази» [22]. Їх застосування забезпечує системність аудиторського процесу, обґрунтованість вибору процедур перевірки та належний рівень доказовості отриманих результатів.

Отже, організація АП розрахунків з ОП передбачає формування цілісного механізму перевірки, який поєднує планування, оцінювання ризиків, дослідження системи внутрішнього контролю та виконання аудиторських процедур. Для розкриття організаційних засад такого аудиту насамперед

необхідно визначити його мету, основні завдання, об'єкти та джерела інформаційного забезпечення, які формують методичну основу подальшого проведення перевірки.

Організація АП розрахунків з ОП передбачає послідовне дослідження кадрової документації, первинних облікових документів, правильності нарахування та виплати ЗП, а також достовірності відображення відповідних операцій у бухгалтерському обліку та звітності підприємства. Важливе значення має забезпечення взаємозв'язку між окремими напрямами аудиторської перевірки, що дозволяє комплексно оцінити законність, обґрунтованість і документальне підтвердження розрахунків із працівниками. Основні напрями та послідовність проведення АП розрахунків з ОП наведено на рисунку 2.1.

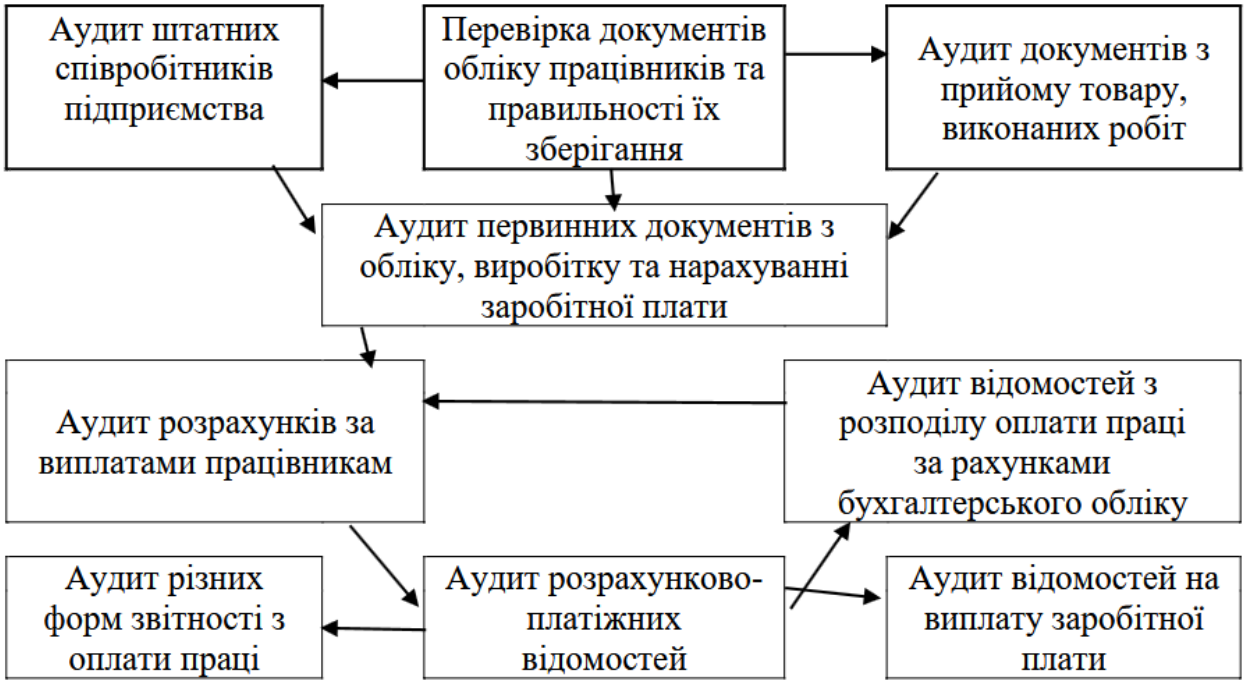


Рис. 2.1. Основні напрями АП розрахунків з ОП на підприємстві [18]

Початкові напрями АП передбачають дослідження штатного складу працівників, перевірку документів з обліку персоналу та правильності їх зберігання, а також документального підтвердження виконаних робіт. Наступним напрямом є аудит первинних документів щодо обліку виробітку та нарахування ЗП, на підставі яких здійснюється перевірка правильності

розрахунків за виплатами працівникам. Подальші аудиторські процедури охоплюють дослідження розрахунково-платіжних відомостей, документів на виплату ЗП, регістрів бухгалтерського обліку та відповідних форм звітності. Представлена схема підкреслює комплексний характер АП ОП та необхідність узгодженого дослідження всіх етапів документального оформлення, нарахування, виплати й облікового відображення ЗП.

Аудит розрахунків з ОП передбачає комплексне дослідження господарських операцій, пов'язаних із формуванням, нарахуванням, оподаткуванням, виплатою та бухгалтерським відображенням ЗП. Кожна група таких операцій характеризується специфічними об'єктами перевірки, джерелами інформації та можливими ризиками виникнення порушень. Для забезпечення системності аудиторських процедур доцільно класифікувати господарські операції за їхнім економічним змістом і визначити основні напрями перевірки з урахуванням вимог трудового, податкового та бухгалтерського законодавства. Розширену характеристику господарських операцій та відповідних об'єктів АП наведено в таблиці 2.1.

Наведена систематизація дозволяє розглядати аудит розрахунків з ОП як комплексний процес, що охоплює не лише перевірку правильності нарахування та виплати ЗП, а й оцінювання законності трудових відносин, достовірності первинної документації, обґрунтованості податкових утримань і повноти відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

Особливе значення має взаємозв'язок між окремими напрямами АП, оскільки порушення на етапі кадрового обліку або документального підтвердження відпрацьованого часу можуть спричиняти помилки в нарахуванні ЗП, визначенні податкових зобов'язань та формуванні витрат підприємства. Запропонована класифікація створює методичну основу для розроблення програми АП, визначення пріоритетних об'єктів перевірки та вибору відповідних аудиторських процедур.

Таблиця 2.1

Основні господарські операції та об’єкти АП розрахунків з ОП на підприємстві

Господарські операції	Об’єкти та основні напрями аудиторської перевірки
1. Документальне оформлення трудових відносин	Перевірка трудових договорів, наказів про прийняття, переведення та звільнення працівників, штатного розпису, особових справ і відповідності встановлених посадових окладів затвердженим умовам ОП.
2. Облік робочого часу та результатів праці	Дослідження табелів обліку робочого часу, документів про виробіток, обґрунтованості відображення фактично відпрацьованого часу, надурочних годин, нічних змін, простоїв та відсутності працівників.
3. Нарахування основної заробітної плати	Перевірка правильності застосування тарифних ставок, посадових окладів, відрядних розцінок, відповідності нарахованих сум фактично виконаній роботі та встановленим нормам праці.
4. Нарахування додаткової заробітної плати	Оцінювання обґрунтованості доплат і надбавок за особливі умови праці, суміщення професій, виконання додаткових обов’язків, роботу в нічний і надурочний час та інших передбачених виплат.
5. Нарахування заохочувальних і компенсаційних виплат	Перевірка відповідності премій, винагород, матеріальних заохочень і компенсацій положенням про оплату праці, колективному договору, наказам керівництва та встановленим критеріям преміювання.
6. Нарахування відпускних	Дослідження правильності визначення тривлості оплачуваних відпусток, розрахункового періоду, середньої заробітної плати та сум нарахованих відпускних.
7. Нарахування виплат у зв’язку з тимчасовою непрацездатністю	Перевірка документального підтвердження тимчасової непрацездатності, правильності розрахунку середньоденного заробітку, страхового стажу, розподілу сум між роботодавцем і Пенсійним фондом України у передбачених випадках.
8. Нарахування інших гарантійних і компенсаційних виплат	Перевірка правильності виплат за періоди збереження середнього заробітку, компенсацій за невикористані відпустки, виплат під час звільнення та інших передбачених законодавством гарантій.
9. Дотримання мінімальних державних гарантій	Оцінювання відповідності нарахованої заробітної плати законодавчо встановленим мінімальним гарантіям, обґрунтованості доплати до мінімальної заробітної плати та правильності ОП за особливих умов.
10. Нарахування єдиного соціального внеску	Перевірка правильності визначення бази нарахування ЄСВ, застосування встановлених ставок, дотримання вимог щодо мінімального страхового внеску та максимальної величини бази нарахування.
11. Утримання податку на доходи фізичних осіб	Дослідження правильності формування оподатковуваного доходу, застосування ставки ПДФО, податкової соціальної пільги за наявності підстав і своєчасності перерахування податку до бюджету.
12. Утримання військового збору	Перевірка правильності визначення бази оподаткування, застосування чинної ставки військового збору, повноти утримання та своєчасності перерахування відповідних сум.
13. Інші утримання із заробітної плати	Перевірка законності та документального підтвердження аліментів, стягнень за виконавчими документами, профспілкових внесків, повернення підзвітних сум та інших утримань, а також дотримання встановлених обмежень.
14. Визначення заробітної плати до виплати	Перевірка правильності розрахунку суми заробітної плати після обов’язкових та інших законних утримань, відповідності підсумкових сум розрахунково-платіжним документам і даним аналітичного обліку.
15. Виплата заробітної плати працівникам	Дослідження строків виплати, правильності оформлення банківських і касових операцій, відповідності перерахованих сум розрахунковим документам, наявності заборгованості та причин її виникнення.
16. Облік депонованої заробітної плати	Перевірка правильності відображення неодержаних працівниками сум заробітної плати, обґрунтованості їх обліку та подальшого погашення відповідної заборгованості.
17. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з працівниками	Перевірка правильності використання рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», відповідних субрахунків, обліку за кожним працівником та узгодженості аналітичних даних із синтетичними регістрами.
18. Облік зобов’язань за податками та соціальним страхуванням	Дослідження правильності відображення зобов’язань на рахунках 64 «Розрахунки за податками й платежами» та 65 «Розрахунки за страхуванням», звіряння нарахованих і сплачених сум.
19. Формування витрат на оплату праці	Перевірка обґрунтованості віднесення нарахованої заробітної плати та пов’язаних нарахувань до виробничих, адміністративних, збутових та інших витрат відповідно до характеру виконуваних робіт.
20. Відображення операцій з ОП у звітності	Оцінювання повноти та достовірності відображення витрат, зобов’язань і виплат працівникам у балансі, звіті про фінансові результати, звіті про рух грошових коштів та відповідній податковій звітності.
21. Внутрішній контроль розрахунків з ОП	Дослідження розподілу повноважень між кадровою службою, бухгалтерією та керівництвом, порядку погодження нарахувань, контролю змін у зарплатних даних і процедру попередження помилок та зловживань.

Наведена систематизація господарських операцій та основних напрямів їх аудиторської перевірки забезпечує комплексний підхід до оцінювання законності, обґрунтованості й достовірності розрахунків з оплати праці, сприяє своєчасному виявленню порушень і підвищенню ефективності внутрішнього контролю на підприємстві.

2.2. Методика аудиту розрахунків з системи оплата на підприємстві

Методика АП розрахунків з ОП являє собою сукупність взаємопов'язаних методів, прийомів і процедур, спрямованих на дослідження правильності нарахування та виплати ЗП, достовірності бухгалтерського обліку відповідних операцій, дотримання вимог трудового й податкового законодавства та обґрунтованості формування витрат на оплату праці. Її застосування забезпечує системне вивчення господарських операцій, пов'язаних із використанням трудових ресурсів, і дозволяє виявляти можливі помилки, порушення та суттєві викривлення облікової інформації.

Особливість методики АП ОП полягає у необхідності комплексного дослідження кадрових, розрахункових, фінансових і облікових процесів підприємства. На відміну від перевірки окремих господарських операцій, аудит розрахунків із працівниками потребує встановлення взаємозв'язку між документальним оформленням трудових відносин, обліком робочого часу, визначенням розміру ЗП, здійсненням обов'язкових утримань, виплатою належних сум та відображенням відповідних зобов'язань у фінансовій звітності. Такий підхід дозволяє оцінювати не лише арифметичну правильність розрахунків, а й законність та економічну обґрунтованість здійснених операцій.

У науковій літературі методичні засади АП ОП розглядаються з позицій послідовності перевірки, визначення її об'єктів, застосування аудиторських процедур та оцінювання можливих порушень. Зокрема, А. О. Семенець, Т. А.

Воровик та О. Ф. Доровської досліджують організаційну модель і методичні напрями АП розрахунків з ОП [43]. Т. В. Білобровенко та Д. О. Шквара акцентують увагу на вдосконаленні методики АП, розширенні його завдань і дослідженні ефективності використання праці [2]. Л. Тірбах і Г. Чабан розглядають особливості застосування суцільних, вибіркових та комбінованих способів перевірки [49].

Методика АП ОП повинна враховувати специфіку діяльності підприємства, чисельність персоналу, застосовувані форми та системи ОП, рівень автоматизації бухгалтерського обліку, обсяг господарських операцій і стан внутрішнього контролю. На підприємствах із розгалуженою організаційною структурою та значною кількістю працівників особливого значення набувають вибіркові процедури, аналітичні методи та автоматизоване опрацювання облікової інформації. Водночас операції з підвищеним ризиком суттєвого викривлення можуть потребувати більш детального дослідження або суцільної перевірки.

Методичною основою АП є ризик-орієнтований підхід, відповідно до якого характер, строки та обсяг аудиторських процедур визначаються з урахуванням оцінених ризиків суттєвого викривлення. У межах АП фінансової звітності такий підхід передбачений МСА 315 «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення» [22] і МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики» [22]. Важливе значення мають також МСА 500 «Аудиторські докази» [22], який визначає вимоги до отримання достатніх і прийнятних доказів, та МСА 530 «Аудиторська вибірка» [22], що визначає використання вибіркових методів під час перевірки.

У таблиці 2.2 структуровано методику АП за послідовними етапами, кожен із яких має власне функціональне призначення, інформаційне забезпечення та сукупність аудиторських процедур. Така послідовність дозволяє сформувати комплексну методику перевірки, яка охоплює всі основні операції з ОП – від виникнення трудових відносин до відображення відповідних розрахунків у фінансовій звітності. Особливого значення набуває

взаємозв'язок між окремими етапами, оскільки помилки у кадровій документації або обліку робочого часу можуть спричинити неправильне нарахування ЗП, викривлення податкових зобов'язань і фінансових показників підприємства.

Таблиця 2.2

Етапи та зміст методики АП розрахунків з ОП на підприємстві

Етап аудиту	Зміст аудиторських процедур
1. Попереднє ознайомлення з організацією ОП	Дослідження організаційної структури підприємства, чисельності працівників, застосовуваних систем ОП, положень колективного договору та внутрішніх нормативних документів.
2. Оцінювання ризиків і системи внутрішнього контролю	Визначення найбільш ризикових операцій, дослідження розподілу повноважень, процедур погодження нарахувань, контролю робочого часу та доступу до облікових даних.
3. Перевірка кадрової документації	Дослідження трудових договорів, наказів про прийняття, переведення і звільнення, штатного розпису та відповідності встановлених умов ОП внутрішнім документам.
4. Перевірка обліку робочого часу	Зіставлення табелів обліку робочого часу, графіків змінності, документів про виробіток і наказів щодо відпусток, відряджень та інших випадків відсутності працівників.
5. Перевірка правильності нарахування ЗП	Повторне обчислення основної й додаткової ЗП, премій, доплат, надбавок, відпускних та інших виплат, перевірка обґрунтованості їх нарахування.
6. Перевірка податків, внесків та утримань	Контроль правильності визначення бази оподаткування, розрахунку ПДФО, військового збору, нарахування ЄСВ та інших законних утримань.
7. Перевірка виплати ЗП	Зіставлення розрахунково-платіжних відомостей із банківськими документами, перевірка своєчасності виплат, правильності визначення заборгованості перед працівниками.
8. Перевірка бухгалтерського обліку та звітності	Дослідження правильності бухгалтерських проведень, узгодженості синтетичного й аналітичного обліку, повноти відображення витрат і зобов'язань у фінансовій звітності.
9. Узагальнення результатів аудиту	Систематизація виявлених помилок, оцінювання їх суттєвості, документування результатів перевірки, формування висновків і рекомендацій щодо усунення недоліків.

Важливою складовою методики АП розрахунків з ОП є вибір методів і прийомів отримання аудиторських доказів. До основних методів належать документальна перевірка, арифметичний контроль, зустрічне звіряння, повторне обчислення, аналітичні процедури, опитування відповідальних

працівників та перевірка відповідності даних синтетичного й аналітичного обліку [2].

Документальна перевірка передбачає дослідження первинних документів, які підтверджують виникнення трудових відносин, фактичне виконання роботи, нарахування та виплату ЗП. Основними джерелами аудиторських доказів виступають трудові договори, накази, табелі обліку робочого часу, розрахунково-платіжні відомості, платіжні інструкції, банківські виписки та регістри бухгалтерського обліку. При цьому перевіряються не лише наявність документів, а й правильність їх оформлення, відповідність законодавчим вимогам та узгодженість відображеної інформації [43].

Арифметичний контроль і повторне обчислення застосовуються для підтвердження правильності визначення сум ЗП, премій, доплат, відпускних, податкових утримань і нарахувань. Аудитор самостійно здійснює розрахунки за вибраними операціями та зіставляє отримані результати з даними бухгалтерського обліку. Особливо важливими такі процедури є під час перевірки складних розрахунків середнього заробітку, компенсаційних виплат та операцій, для яких передбачено спеціальний порядок нарахування.

Аналітичні процедури дозволяють виявляти незвичайні коливання витрат на оплату праці, відхилення між темпами зростання чисельності персоналу й фонду ЗП, невідповідність сум нарахувань установленим посадовим окладам та інші нетипові співвідношення. Зокрема, доцільним є порівняння фонду ОП за окремими місяцями, структурними підрозділами та категоріями персоналу, аналіз динаміки середньої ЗП і питомої ваги окремих видів виплат у загальній сумі нарахувань [49].

Зустрічне звіряння використовується для встановлення відповідності інформації, відображеної в різних документах та інформаційних системах підприємства. Наприклад, дані табелів обліку робочого часу зіставляються з розрахунковими відомостями, суми нарахованої ЗП – з регістрами бухгалтерського обліку, а відомості про виплату коштів – із банківськими

випискаами. Такий підхід дозволяє виявляти розбіжності між первинною документацією, обліковими записами та фактичними розрахунками [11].

В умовах автоматизації бухгалтерського обліку особливого значення набувають комп’ютеризовані аудиторські процедури. Вони передбачають аналіз електронних реєстрів нарахування ЗП, пошук дубльованих виплат, ідентифікацію нетипових операцій, перевірку правильності застосування облікових алгоритмів і контролю доступу до інформаційних систем. Використання цифрових інструментів дозволяє охоплювати значні обсяги облікової інформації та підвищувати оперативність виявлення потенційних порушень [27]. Значення автоматизованого аналізу розрахунків з ОП також розглядається в сучасних українських наукових публікаціях.

Центральне місце в методиці АП ОП займає перевірка правильності визначення сум ЗП, оскільки саме на цьому етапі виникають ризики необґрунтованих нарахувань, неправильного застосування тарифних ставок, доплат, надбавок і премій. Аудитор повинен встановити відповідність нарахованих сум умовам трудових договорів, штатному розпису, положенням про оплату праці та фактично виконаній роботі.

Під час перевірки основної ЗП досліджується правильність застосування посадових окладів, тарифних ставок і відрядних розцінок. Особливу увагу приділяють працівникам із неповним робочим часом, змінним графіком, відрядною системою ОП та випадкам зміни посадових окладів протягом звітного періоду. Для підтвердження достовірності нарахувань аудитор зіставляє інформацію з кадрових документів, табелів обліку робочого часу та розрахункових відомостей [9].

Перевірка додаткової ЗП охоплює дослідження обґрунтованості премій, доплат за роботу в нічний час, надурочну роботу, суміщення посад, виконання додаткових обов'язків та інших стимулювальних виплат. Важливим аспектом є встановлення відповідності таких нарахувань законодавчим вимогам і внутрішнім положенням підприємства. Зокрема, Закон України «Про оплату

праці» [40] визначає структуру ЗП та засади встановлення систем матеріального стимулювання працівників.

Окремим напрямом АП є перевірка правильності нарахування відпускних, виплат у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю та компенсаційних виплат. Для цього досліджуються розрахункові періоди, суми заробітку, які враховуються під час визначення середньої ЗП, правильність застосування відповідних нормативних положень та обґрунтованість нарахованих сум. При цьому необхідно розмежовувати порядок розрахунку відпускних і допомоги по тимчасовій непрацездатності, оскільки вони регулюються різними нормативними актами.

Важливою складовою методики є перевірка законності утримань із ЗП та правильності нарахування єдиного соціального внеску. Аудитор досліджує правильність визначення бази оподаткування, застосування ставок податків і внесків, повноту відображення відповідних зобов'язань у бухгалтерському обліку та своєчасність їх перерахування. Особлива увага приділяється узгодженості даних розрахункових відомостей із податковою звітністю та обліковими регістрами підприємства [11].

Завершальним напрямом перевірки є підтвердження фактичної виплати ЗП та достовірності відображення відповідних операцій у бухгалтерському обліку. Аудитор зіставляє суми нарахованої та виплаченої ЗП, досліджує банківські документи, перевіряє обґрунтованість залишків за рахунком 66 і встановлює причини виникнення заборгованості.

У процесі АП розрахунків з ОП можуть виявлятися порушення, пов'язані з неналежним документальним оформленням трудових відносин, неправильним нарахуванням ЗП, необґрунтованим застосуванням доплат і премій, помилками під час обчислення податкових платежів та несвоєчасним проведенням розрахунків із працівниками. Дослідження типових порушень у цій сфері представлені, зокрема, у працях Т. В. Білобровенко, Д. О. Шквари, Л. Тірбах і Г. Чабан. На основі цих досліджень у таблиці 2.3 узагальнено типові порушення та способи їх виявлення під час АП розрахунків з ОП.

Таблиця 2.3

Типові порушення та способи їх виявлення під час АП розрахунків з ОП

Типові порушення	**Аудиторські процедури щодо їх виявлення**
Невідповідність посадових окладів затвердженому штатному розпису	Зіставлення трудових договорів, штатного розпису та розрахункових відомостей
Неправильне відображення відпрацьованого часу	Звіряння табелів обліку робочого часу з графіками роботи та розрахунками ЗП
Необґрунтоване нарахування премій і доплат	Перевірка наказів, положень про преміювання та документального підтвердження підстав для виплат
Помилки під час розрахунку відпускних	Повторне обчислення середньої ЗП та належних працівнику сум
Неправильне обчислення ПДФО, військового збору та ЄСВ	Повторне обчислення податків і внесків, зіставлення розрахункових даних із податковою звітністю
Несвоєчасна виплата ЗП	Аналіз дат нарахування та фактичних виплат за банківськими й касовими документами
Нарахування ЗП неіснуючим або звільненим працівникам	Зіставлення кадрової інформації з реєстрами нарахувань і платіжними документами
Неправильне відображення витрат на оплату праці	Перевірка бухгалтерських проведень, аналітичних регістрів і правильності розподілу витрат
Викривлення заборгованості перед працівниками	Звіряння залишків рахунку 66 з розрахунковими відомостями та даними фінансової звітності

Систематизація типових порушень дозволяє визначити найбільш ризикові ділянки обліку та обґрунтувати необхідність застосування відповідних аудиторських процедур. При цьому ефективність перевірки залежить не лише від виявлення помилок, а й від встановлення причин їх виникнення, оцінювання можливого впливу на фінансову звітність та формування рекомендацій щодо вдосконалення системи внутрішнього контролю.

Завершальним етапом методики АП є узагальнення отриманих аудиторських доказів, систематизація виявлених порушень та оцінювання їх впливу на достовірність бухгалтерського обліку і фінансової звітності

підприємства [56]. Результати перевірки повинні бути належним чином задокументовані із зазначенням перевірених операцій, застосованих процедур, виявлених відхилень і сформованих висновків. У разі встановлення помилок аудитор визначає їх характер, причини виникнення та можливі наслідки для фінансового стану підприємства.

Важливим напрямом удосконалення методики АП є підвищення рівня автоматизації аудиторських процедур, впровадження ризик-орієнтованого підходу, систематичне оцінювання ефективності внутрішнього контролю та використання стандартизованих робочих документів. Це дозволяє забезпечувати послідовність перевірки, підвищувати якість аудиторських доказів і своєчасно виявляти недоліки в організації розрахунків із працівниками.

Методика АП розрахунків з ОП охоплює комплекс взаємопов'язаних процедур, спрямованих на перевірку законності, правильності та достовірності операцій із нарахування і виплати ЗП. Її результативність визначається обґрунтованістю оцінювання ризиків, належним інформаційним забезпеченням, правильністю вибору аудиторських процедур та повнотою документування отриманих результатів. Застосування комплексного підходу до АП сприяє підвищенню достовірності облікової інформації, зміцненню фінансової дисципліни та вдосконаленню системи внутрішнього контролю розрахунків з ОП.

2.3. Внутрішній контроль розрахунків з системи оплата на підприємстві

Внутрішній контроль розрахунків з ОП є важливою складовою системи управління підприємством, спрямованою на забезпечення законності, достовірності та своєчасності здійснення операцій, пов’язаних із нарахуванням і виплатою ЗП. Його функціонування передбачає систематичне спостереження за дотриманням установлених правил організації ОП,

правильністю документального оформлення трудових відносин, обґрунтованістю нарахувань, повнотою здійснення обов'язкових платежів та достовірністю відображення відповідної інформації у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності.

Особливого значення внутрішній контроль набуває за результатами проведеного АП розрахунків з ОП, оскільки саме узагальнення аудиторських доказів дозволяє визначити найбільш ризикові ділянки обліку, встановити причини виникнення порушень та обґрунтувати необхідність удосконалення контрольних процедур. Виявлені під час АП помилки можуть свідчити не лише про недоліки документального оформлення окремих господарських операцій, а й про недостатню ефективність чинної системи внутрішнього контролю. Тому результати аудиторської перевірки доцільно розглядати як важливу інформаційну основу для перегляду наявних контрольних механізмів, визначення відповідальних осіб та формування заходів щодо попередження аналогічних порушень у майбутньому.

При цьому необхідно розмежовувати функціональне призначення АП та внутрішнього контролю. Аудит спрямований на отримання й оцінювання доказів щодо достовірності облікової інформації та, залежно від виду завдання, дотримання встановлених вимог. Внутрішній контроль є постійним управлінським процесом, інтегрованим у повсякденну діяльність підприємства. Відповідно, результати АП використовуються для оцінювання достатності та результативності контрольних процедур, однак сам внутрішній контроль не обмежується періодом проведення аудиторської перевірки.

Наукові підходи до організації внутрішнього контролю розрахунків з ОП розглядаються у працях українських дослідників. Зокрема, Л. О. Ходаківська досліджує послідовність проведення внутрішньогосподарського контролю та систематизує характерні помилки, що виникають під час розрахунків із працівниками [53]. Н. А. Іванова, С. О. Михайловина та О. М. Матрос наголошують на необхідності вдосконалення внутрішнього АП виплат працівникам і належного документування

результатів перевірки [11]. А. І. Орєхова та А. С. Дзярик обґрунтовують доцільність розроблення внутрішніх стандартів контролю розрахунків із персоналом, особливо щодо правильності здійснення утримань із ЗП [24].

Відтак, внутрішній контроль ОП можна трактувати як систему організаційних, документальних, розрахункових та аналітичних процедур, що здійснюються уповноваженими працівниками підприємства з метою забезпечення правомірності трудових відносин, попередження помилок і зловживань, своєчасного виявлення відхилень та підвищення достовірності інформації про розрахунки з персоналом.

Після завершення аудиторських процедур здійснюється узагальнення виявлених порушень, систематизація їх за характером виникнення та оцінювання можливого впливу на фінансову звітність і діяльність підприємства. Отримані результати є підставою для визначення пріоритетних напрямів внутрішнього контролю, які потребують посилення або організаційного вдосконалення. Насамперед це стосується операцій із підвищеним ризиком неправильного нарахування ЗП, застосування необґрунтованих доплат і премій, порушення строків виплати коштів та помилок в обчисленні обов’язкових платежів.

Важливим завданням є встановлення причин виявлених відхилень. Помилки можуть виникати внаслідок недосконалості внутрішніх нормативних документів, відсутності належного розподілу повноважень, недостатнього контролю первинної документації, неправильного застосування законодавчих положень або неналежного функціонування автоматизованих облікових систем. Визначення причин порушень дозволяє перейти від їх формального усунення до формування контрольних механізмів, спрямованих на попередження повторного виникнення аналогічних ситуацій.

На основі результатів АП доцільно розробляти систему контрольних заходів, яка охоплюватиме перевірку кадрового забезпечення, обліку робочого часу, правильності нарахування ЗП, законності утримань, своєчасності виплат та достовірності бухгалтерської інформації. При цьому кожен контрольний

захід повинен мати визначену мету, відповідального виконавця, періодичність здійснення та документальне підтвердження результатів. У таблиці 2.4 узагальнено перелік заходів внутрішнього контролю за результатами АП розрахунків з ОП.

Таблиця 2.4

Формування заходів внутрішнього контролю за результатами АП розрахунків з ОП

Результати аудиторської перевірки	**Заходи внутрішнього контролю**
Виявлення невідповідностей у кадрових документах	Систематичне звіряння штатного розпису, наказів із персоналу та умов трудових договорів
Розбіжності між фактично відпрацьованим часом і нарахованою ЗП	Перевірка достовірності табелів обліку робочого часу та їх погодження з керівниками підрозділів
Помилки у визначенні основної ЗП	Контроль правильності застосування тарифних ставок, посадових окладів і відрядних розцінок
Необґрунтоване нарахування премій і доплат	Запровадження попереднього погодження стимулювальних виплат і перевірки їх відповідності внутрішнім положенням
Помилки під час розрахунку відпускних та інших виплат	Періодичне повторне обчислення вибіркових сум і контроль правильності застосування розрахункових періодів
Неправильне визначення податкових утримань	Перевірка правильності застосування ставок, баз оподаткування та налаштувань бухгалтерської програми
Несвоєчасна виплата ЗП	Контроль платіжного календаря, прогнозування потреби в коштах та моніторинг заборгованості
Розбіжності між аналітичним і синтетичним обліком	Щомісячне звіряння особових рахунків працівників із даними рахунку 66
Недостовірне відображення витрат на оплату праці	Контроль бухгалтерських проведень, розподілу витрат і правильності формування звітних показників
Недоліки автоматизованого обліку ЗП	Перевірка прав доступу, журналів змін, алгоритмів розрахунку та проведення тестових обчислень

Наведена систематизація демонструє взаємозв’язок між результатами АП та формуванням дієвої системи внутрішнього контролю. Встановлення характеру порушень і причин їх виникнення дозволяє визначити конкретні

контрольні процедури, спрямовані на мінімізацію ризиків та підвищення достовірності розрахунків із працівниками. Водночас ефективність запропонованих заходів залежить від систематичності їх застосування, належного розподілу відповідальності та контролю за виконанням прийнятих управлінських рішень.

Організація внутрішнього контролю розрахунків з ОП передбачає визначення суб'єктів контрольної діяльності, розподіл їхніх повноважень та встановлення порядку здійснення відповідних процедур. Залежно від масштабів підприємства такі функції можуть виконувати керівники структурних підрозділів, працівники кадрової служби, бухгалтерії, фінансового відділу, спеціально уповноважені контролери та служба внутрішнього АП. Важливою умовою ефективності контролю є розмежування функцій оформлення, погодження, нарахування та виплати ЗП, що дозволяє зменшити ризики помилок і зловживань.

Організація внутрішнього контролю може розглядатися з урахуванням моделі трьох ліній Інституту внутрішніх аудиторів. У межах першої лінії керівники підрозділів та операційний персонал забезпечують правильність первинного обліку і виконання контрольних процедур. Друга лінія передбачає підтримку, моніторинг та оцінювання дотримання встановлених вимог з боку спеціалізованих контрольних і комплаєнс-функцій. Третя лінія представлена внутрішнім аудитом, який забезпечує незалежне оцінювання ефективності управління ризиками та внутрішнього контролю.

На початковому етапі здійснюється контроль документального оформлення трудових відносин. Його зміст полягає у перевірці наявності та правильності оформлення трудових договорів, наказів про прийняття і звільнення працівників, штатного розпису та інших кадрових документів. Особлива увага приділяється відповідності посадових окладів установленим умовам ОП, документальному підтвердженню змін у трудових відносинах та своєчасності передавання кадрової інформації до бухгалтерії.

Наступним напрямом є контроль обліку робочого часу та результатів трудової діяльності. Він охоплює перевірку табелів обліку робочого часу, графіків роботи, документів про виконані роботи, відпустки, тимчасову непрацездатність та інші випадки відсутності працівників. Достовірність зазначеної інформації має визначальне значення для правильності нарахування ЗП, оскільки помилки у первинному обліку можуть спричиняти необґрунтоване збільшення або зменшення відповідних виплат.

Центральне місце в системі внутрішнього контролю належить перевірці правильності нарахування основної та додаткової ЗП. Вона передбачає зіставлення нарахованих сум із установленими посадовими окладами, тарифними ставками, відрядними розцінками та фактично відпрацьованим часом. Окремо контролюється обґрунтованість застосування премій, надбавок, компенсаційних і гарантійних виплат. Особливого значення набуває перевірка розрахунків середньої ЗП, оскільки їх правильність залежить від дотримання спеціальних нормативних вимог та належного визначення розрахункових показників.

Важливим напрямом внутрішнього контролю є перевірка правильності утримань із ЗП та нарахування обов’язкових платежів. Контрольні процедури повинні забезпечувати перевірку правильності визначення бази оподаткування, застосування встановлених ставок податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного соціального внеску. Крім того, необхідно контролювати законність інших утримань, їх документальне підтвердження та відповідність установленим обмеженням.

Контроль виплати ЗП спрямований на забезпечення своєчасності та повноти виконання підприємством зобов’язань перед працівниками. Для цього здійснюється зіставлення розрахунково-платіжних відомостей із банківськими та касовими документами, перевіряються строки здійснення платежів, правильність визначення сум до виплати та обґрунтованість залишків заборгованості. Встановлення причин несвоєчасних виплат дозволяє

обґрунтувати необхідність удосконалення платіжного планування та управління грошовими потоками підприємства.

Завершальним напрямом є контроль достовірності бухгалтерського обліку та звітності щодо розрахунків з ОП. Його здійснення передбачає перевірку узгодженості даних первинних документів, аналітичного й синтетичного обліку, правильності бухгалтерських проведень та повноти відображення відповідних зобов'язань і витрат у фінансовій звітності.

Результативність внутрішнього контролю значною мірою залежить від повноти, достовірності та своєчасності інформації, що використовується під час здійснення контрольних процедур. Інформаційне забезпечення охоплює нормативно-правові акти, внутрішні організаційні документи, первинну облікову документацію, регістри бухгалтерського обліку, фінансову та податкову звітність, а також результати попередніх аудиторських перевірок.

Особливе місце в системі інформаційного забезпечення займають матеріали завершеного АП, оскільки вони дозволяють визначити ділянки, на яких раніше виникали порушення, оцінити їх характер і встановити необхідність запровадження додаткових контрольних процедур. До таких матеріалів належать аудиторські звіти, робочі документи, відомості виявлених порушень, результати повторних обчислень, аналітичні довідки та рекомендації щодо вдосконалення обліку й контролю.

Наукове обґрунтування необхідності належного інформаційного забезпечення внутрішнього контролю представлене у дослідженні Л. О. Ходаківської, яка приділяє увагу документальним джерелам перевірки, а також у праці Н. А. Іванової, С. О. Михайловиної та О. М. Матрос, присвяченій удосконаленню робочої документації внутрішнього АП. У таблиці 2.5 подано джерела інформації та їх призначення у процесі внутрішнього контролю розрахунків з ОП.

Описані джерела інформації формують єдину інформаційну базу внутрішнього контролю розрахунків з ОП, яка забезпечує можливість

комплексного дослідження всіх етапів формування та виконання зобов'язань перед працівниками.

Таблиця 2.5

Джерела інформації та їх призначення у процесі внутрішнього контролю розрахунків з ОП

Групи джерел інформації	Документи та інформаційні матеріали	Контрольне призначення
Нормативно-правове забезпечення	Кодекс законів про працю України, Закон України «Про оплату праці», Податковий кодекс України, НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» та інші нормативні акти	Перевірка законності нарахувань, утримань, виплат і дотримання державних гарантій
Внутрішні нормативні документи	Колективний договір, положення про оплату праці, положення про преміювання, облікова політика підприємства	Оцінювання обґрунтованості встановлених умов ОП та їх дотримання
Кадрова документація	Штатний розпис, трудові договори, накази про прийняття, переведення та звільнення працівників	Підтвердження законності трудових відносин та відповідності умов ОП
Документи обліку робочого часу	Табелі обліку робочого часу, графіки змінності, документи обліку виробітку	Контроль достовірності відпрацьованого часу та фактично виконаної роботи
Розрахункові документи	Розрахункові листки, розрахунково-платіжні відомості, персоніфіковані реєстри нарахувань	Контроль правильності визначення ЗП, утримань та сум до виплати
Платіжні документи	Банківські виписки, платіжні інструкції, видаткові касові ордери, платіжні відомості	Перевірка фактичного здійснення виплат і погашення заборгованості
Регістри бухгалтерського обліку	Оборотно-сальдові відомості, головна книга, аналітичні дані рахунків 66, 64, 65 та рахунків витрат	Звіряння облікових показників і контроль правильності бухгалтерських проведень
Фінансова та податкова звітність	Баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, податковий розрахунок доходів фізичних осіб і сум ЄСВ	Оцінювання повноти та достовірності відображення операцій з ОП
Матеріали аудиторських перевірок	Аудиторські звіти, робочі документи, відомості виявлених порушень, рекомендації	Визначення ризикових ділянок та розроблення заходів щодо усунення недоліків
Аналітична інформація підприємства	Дані про фонд ОП, чисельність персоналу, середню заробітну плату, продуктивність праці та відхилення від бюджету	Оцінювання економічної обґрунтованості витрат на оплату праці

Їх використання дозволяє встановити взаємозв'язок між первинними документами, бухгалтерськими записами, фактичними виплатами та показниками фінансової звітності. При цьому особливого значення набуває узгодженість інформації, отриманої з різних джерел, оскільки виявлені розбіжності можуть свідчити про недоліки організації обліку або недостатню ефективність контрольних процедур.

Для забезпечення системності внутрішнього контролю ОП доцільно виокремлювати попередній, поточний та наступний контроль. Попередній контроль здійснюється до нарахування або проведення відповідних господарських операцій і спрямований на запобігання можливим порушенням. Він охоплює перевірку правильності оформлення трудових відносин, обґрунтованості встановлення посадових окладів, відповідності умов преміювання внутрішнім положенням та наявності необхідних документальних підстав для здійснення виплат.

Поточний контроль реалізується безпосередньо в процесі нарахування та виплати ЗП. Його основними завданнями є перевірка правильності визначення сум ЗП, застосування ставок податків і внесків, обґрунтованості утримань, дотримання встановлених строків виплат та своєчасного відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку.

Наступний контроль проводиться після завершення відповідних розрахункових операцій та передбачає аналіз їх результатів, виявлення відхилень, узагальнення порушень і розроблення заходів щодо їх усунення. Важливим інформаційним джерелом для такого контролю виступають результати внутрішнього або зовнішнього АП, які дозволяють оцінити ефективність застосованих контрольних механізмів.

Особливістю наступного контролю є його спрямованість не лише на виявлення недоліків, а й на оцінювання результативності прийнятих управлінських рішень. Після впровадження коригувальних заходів необхідно встановити, чи усунено причини раніше виявлених порушень, чи забезпечено

належне документальне оформлення операцій та чи зменшився ризик повторного виникнення помилок.

У сучасних умовах цифровізації облікових процесів ефективність внутрішнього контролю може підвищуватися завдяки використанню автоматизованих перевірок, налаштуванню контрольних обмежень, розмежуванню прав доступу до інформаційних систем та формуванню електронних журналів змін. Автоматизація дозволяє забезпечувати оперативне виявлення невідповідностей між кадровими документами, обліком робочого часу та розрахунками ЗП. Водночас використання цифрових інструментів потребує належного контролю правильності алгоритмів розрахунку та захисту персональних даних працівників.

Ефективність внутрішнього контролю доцільно оцінювати за такими характеристиками, як своєчасність виявлення порушень, кількість повторних помилок, повнота документального оформлення розрахунків, дотримання строків виплати ЗП, узгодженість облікової інформації та ступінь виконання рекомендацій за результатами АП. Аналіз зазначених показників дозволяє визначати результативність контрольних процедур і своєчасно коригувати їх відповідно до змін законодавства та умов господарювання підприємства.

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ЙОГО ВИКОРИСТАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Аналіз складу, структури та динаміки фонду системи оплата підприємства

Аналіз ОП є важливою складовою комплексного економічного аналізу діяльності підприємства, спрямованою на оцінювання обґрунтованості формування та ефективності використання коштів, призначених для винагороди працівників. Його проведення дозволяє визначити основні тенденції зміни витрат на оплату праці, встановити чинники, що впливають на їх величину, дослідити співвідношення між результатами трудової діяльності та рівнем ЗП, а також виявити можливості підвищення ефективності використання трудових ресурсів.

В умовах економічної нестабільності, інфляційних процесів, дефіциту кваліфікованих кадрів та структурних змін на ринку праці особливого значення набуває забезпечення економічно обґрунтованого співвідношення між витратами на оплату праці та результатами господарської діяльності. Зростання ЗП, з одного боку, сприяє підвищенню матеріальної зацікавленості працівників, збереженню трудового потенціалу та покращенню мотивації персоналу, а з іншого – супроводжується збільшенням витрат підприємства [54].

Економічний зміст аналізу ОП полягає у дослідженні процесів формування, розподілу та використання фонду ОП, встановленні закономірностей його зміни та визначенні чинників, що зумовлюють відхилення фактичних показників від планових або показників попередніх періодів. Важливим аспектом є дослідження структури ЗП, співвідношення основної та додаткової ЗП, частки заохочувальних і компенсаційних виплат.

На відміну від АП розрахунків з ОП, основним завданням якого є перевірка достовірності облікової інформації та правильності відображення відповідних господарських операцій, економічний аналіз спрямований на оцінювання результативності використання коштів підприємства. Результати АП можуть виступати інформаційною передумовою проведення аналізу.

Основною метою аналізу ОП є оцінювання закономірностей формування та використання фонду ОП, визначення економічної обґрунтованості його величини і структури, встановлення чинників зміни витрат на персонал та виявлення можливостей підвищення ефективності використання трудових ресурсів [44]. Для досягнення зазначеної мети аналіз повинен охоплювати дослідження динаміки фонду ОП, оцінювання його структурних складових, визначення середнього рівня ЗП, вивчення диференціації доходів працівників, факторний аналіз зміни витрат та оцінювання їх взаємозв’язку з продуктивністю праці й результатами господарської діяльності [25].

У процесі аналізу витрат на оплату праці підприємства важливого значення набуває комплексне дослідження формування, розподілу та ефективності використання коштів, спрямованих на матеріальне забезпечення працівників. Такий аналіз дозволяє оцінити відповідність витрат на персонал обсягам господарської діяльності, визначити основні чинники їх зміни та встановити можливості підвищення продуктивності праці. При цьому особлива увага приділяється не лише динаміці фонду ОП, а й обґрунтованості його структури, співвідношенню темпів зростання ЗП та результативності трудової діяльності. Вітчизняні науковці Н. М. Бондаренко й О. І. Бобирь виокремлюють основні завдання аналізу витрат на оплату праці підприємства, а саме:

1. Оцінювання забезпеченості підприємства трудовими ресурсами. Передбачає визначення фактичної та перспективної потреби у працівниках відповідної кваліфікації, дослідження чисельності й професійно-

кваліфікаційної структури персоналу, а також обґрунтування необхідного обсягу коштів для його матеріального забезпечення.

2. Дослідження динаміки витрат на оплату праці. Охоплює визначення абсолютних і відносних змін витрат упродовж досліджуваних періодів, порівняння фактичних показників із плановими та встановлення основних тенденцій зростання або скорочення витрат на персонал.
3. Аналіз складу та структури фонду ОП. Спрямований на визначення співвідношення основної, додаткової ЗП, заохочувальних і компенсаційних виплат, дослідження їх питомої ваги та структурних змін у загальному обсязі фонду ОП.
4. Оцінювання рівня та динаміки середньої ЗП. Передбачає дослідження середньомісячної, середньоденної та середньогодинної ЗП, визначення темпів її зміни, а також аналіз відмінностей в оплаті праці між окремими категоріями персоналу, професійними групами та структурними підрозділами.
5. Дослідження ефективності використання трудового потенціалу підприємства. Полягає в оцінюванні продуктивності праці, рівня використання робочого часу, трудомісткості виробництва та результативності діяльності окремих категорій працівників з метою встановлення взаємозв'язку між трудовими ресурсами та економічними результатами.
6. Визначення чинників зміни фонду ОП. Передбачає застосування факторного аналізу для кількісного оцінювання впливу чисельності працівників, середнього рівня ЗП, структури персоналу, обсягу відпрацьованого часу та інших факторів на загальну величину витрат на оплату праці.
7. Оцінювання співвідношення темпів зростання продуктивності праці та ЗП. Спрямоване на встановлення збалансованості між підвищенням матеріальної винагороди працівників і результатами їхньої трудової

діяльності, а також визначення впливу зазначеного співвідношення на собівартість продукції та фінансові результати підприємства.

8. Аналіз ефективності використання фонду ОП. Охоплює розрахунок і дослідження показників зарплатовіддачі, зарплатомісткості, рентабельності витрат на оплату праці та інших характеристик, які відображають результативність використання коштів, спрямованих на винагороду працівників.
9. Дослідження обґрунтованості системи матеріального стимулювання. Передбачає оцінювання застосовуваних форм і систем ОП, умов преміювання, доплат і надбавок, а також встановлення їхнього впливу на мотивацію персоналу, якість виконання робіт і досягнення виробничих результатів.
10. Виявлення резервів раціоналізації витрат на оплату праці. Спрямоване на визначення можливостей усунення непродуктивних витрат, скорочення втрат робочого часу, удосконалення організації праці та підвищення ефективності використання трудових ресурсів без необґрунтованого зниження рівня матеріального забезпечення працівників.
11. Оцінювання впливу витрат на оплату праці на фінансові результати підприємства. Передбачає дослідження взаємозв'язку фонду ОП із собівартістю продукції, обсягами реалізації, прибутком і рентабельністю господарської діяльності, що дозволяє визначити економічну обґрунтованість відповідних витрат.
12. Обґрунтування напрямів удосконалення управління витратами на персонал. Полягає у формуванні рекомендацій щодо оптимізації структури фонду ОП, вдосконалення систем мотивації, підвищення продуктивності праці та забезпечення збалансованості між економічними інтересами працівників і фінансовими можливостями підприємства [4].

Комплексне виконання зазначених завдань дозволяє сформувати всебічну оцінку стану та ефективності використання фонду ОП, визначити причини зміни його величини й структури, а також встановити взаємозв'язок

між витратами на персонал і результатами господарської діяльності. Особливого значення набуває поєднання динамічного, структурного, факторного та коефіцієнтного аналізу, що забезпечує обґрунтованість аналітичних висновків і створює інформаційну основу для вдосконалення системи управління оплатою праці на підприємстві.

Аналіз ОП на підприємстві повинен ґрунтуватися на сукупності науково обґрунтованих принципів, які забезпечують достовірність, об'єктивність і комплексність оцінювання витрат на персонал. С. В. Пеньковський, О. В. Перчук, І. М. Яценко зазначають, що до основних принципів належать системність, комплексність, об'єктивність, достовірність, порівнянність та послідовність [31]. Принцип системності передбачає дослідження ОП у взаємозв'язку з чисельністю персоналу, продуктивністю праці, обсягами виробництва та фінансовими результатами підприємства. Комплексність забезпечує охоплення всіх складових фонду ОП, форм і систем матеріального стимулювання, а також чинників, що впливають на їх формування. Дотримання принципів об'єктивності та достовірності вимагає використання перевіреної облікової, статистичної й аналітичної інформації, тоді як порівнянність і послідовність забезпечують можливість дослідження динаміки показників за різні періоди та встановлення закономірностей їх зміни.

Важливе значення для результативності аналізу ОП мають також принципи своєчасності, економічної обґрунтованості, цілеспрямованості та практичної результативності. Своєчасність передбачає оперативне виявлення відхилень у формуванні та використанні фонду ОП, що дозволяє своєчасно реагувати на негативні тенденції. Принцип економічної обґрунтованості полягає в оцінюванні відповідності витрат на оплату праці результатам господарської діяльності, фінансовим можливостям підприємства та рівню продуктивності праці. Цілеспрямованість забезпечує орієнтацію аналітичного дослідження на визначення конкретних проблем.

Основними джерелами інформації є первинні документи з обліку праці та ЗП, регістри бухгалтерського обліку, фінансова і статистична звітність

підприємства, планові показники, штатний розпис, положення про оплату праці та аналітичні дані кадрової служби. У таблиці 3.1 наведено основні напрями, показники та інформаційне забезпечення аналізу ОП підприємства.

Таблиця 3.1

Основні напрями, показники та інформаційне забезпечення аналізу ОП підприємства

Напрями аналізу	Основні показники	Джерела інформації
Аналіз динаміки фонду ОП	Абсолютне відхилення, темпи зростання та приросту	Бухгалтерський облік, фінансова та статистична звітність
Аналіз структури фонду ОП	Частка основної, додаткової зарплати, заохочувальних і компенсаційних виплат	Розрахункові відомості, аналітичні регістри
Аналіз середньої ЗП	Середньомісячна, середньоденна та середньогодинна зарплата	Фонд ОП, чисельність персоналу, облік часу
Аналіз диференціації ОП	Коефіцієнти варіації та співвідношення рівнів оплати	Персоніфіковані дані нарахувань, штатний розпис
Факторний аналіз фонду ОП	Вплив чисельності, зарплати та тривалості робочого часу	Облікові та статистичні дані
Аналіз продуктивності праці	Виробіток на одного працівника, трудомісткість	Обсяг виробництва, виручка, чисельність персоналу
Аналіз ефективності витрат	Зарплатовіддача, зарплатомісткість, рентабельність	Фінансова звітність, бухгалтерський облік
Аналіз співвідношення продуктивності та зарплати	Індекси продуктивності та зарплати, коефіцієнт випередження	Розрахункові показники
Аналіз витрат за підрозділами	Відхилення від бюджету, питома вага витрат	Управлінська звітність, бюджети
Аналіз заборгованості з ОП	Обсяг, структура, тривалість заборгованості	Рахунок 66, платіжні документи, фінансова звітність

Аналіз ОП має комплексний характер і поєднує дослідження кількісних, структурних, динамічних та результативних показників. Використання зазначених напрямів дозволяє оцінити зміни фонду ОП, визначити причини таких змін і сформувати інформаційну основу управлінських рішень.

Комплексний аналіз фонду ОП підприємства передбачає послідовне дослідження його динаміки, структури, середнього рівня ЗП та ефективності використання коштів, спрямованих на матеріальну винагороду працівників. Важливе значення має застосування системи абсолютних, відносних і факторних показників, які дозволяють оцінити зміни фонду ОП, визначити вплив чисельності персоналу та середньої ЗП на його величину, а також встановити взаємозв'язок між витратами на оплату праці та результатами господарської діяльності. Систематизація основних напрямів аналізу та відповідних розрахункових показників наведена на рисунку 3.1.

Система показників аналізу фонду ОП відіграє важливу роль в інформаційному забезпеченні управління підприємством, оскільки дозволяє комплексно оцінювати обґрунтованість формування витрат на персонал, ефективність використання трудових ресурсів та їхній вплив на результати господарської діяльності. Застосування показників динаміки фонду ОП забезпечує можливість своєчасного виявлення тенденцій зростання або скорочення відповідних витрат, оцінювання відхилень від планових параметрів та обґрунтування потреби у фінансових ресурсах. Показники структури фонду ОП дозволяють визначати співвідношення основної, додаткової ЗП та інших стимулювальних виплат, оцінювати раціональність їх розподілу й удосконалювати систему матеріального заохочення працівників.

Особливе значення для прийняття управлінських рішень мають показники середньої ЗП та результати факторного аналізу, які дозволяють встановлювати причини зміни загальної величини фонду ОП, розмежовувати вплив чисельності персоналу та рівня його матеріальної винагороди.

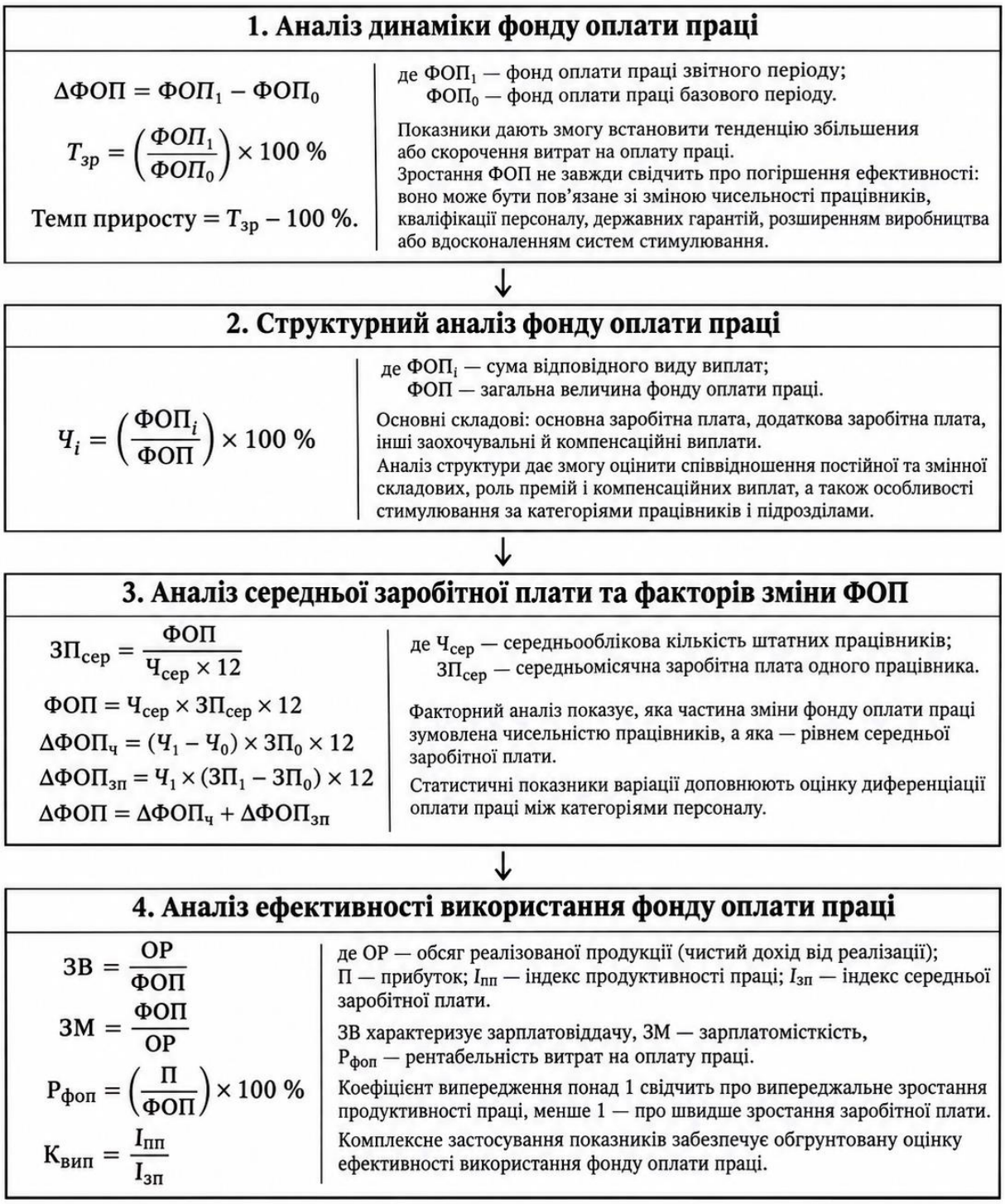


Рис. 3.1. Основні напрями аналізу фонду ОП

Отримана інформація використовується для планування кадрових потреб, формування бюджету витрат на персонал, перегляду посадових окладів та обґрунтування систем преміювання. Водночас показники фонду ОП та рентабельності витрат на оплату праці забезпечують оцінювання економічної результативності використання коштів підприємства. Коефіцієнт

випередження темпів зростання продуктивності праці порівняно із заробітною платою дозволяє визначати збалансованість між результатами трудової діяльності та витратами на її оплату.

Аналіз ОП є інструментом оцінювання ефективності використання трудових ресурсів і витрат підприємства. Він охоплює дослідження складу, структури та динаміки фонду ОП, причин його зміни, середнього рівня ЗП та взаємозв'язку з результатами діяльності. Факторний і коефіцієнтний аналіз формують основу для обґрунтування рішень щодо матеріального стимулювання персоналу й раціоналізації витрат.

3.2. Управління фондом системи оплата підприємства та напрями підвищення ефективності його використання

Управління фондом ОП є важливою складовою системи фінансово-економічного управління підприємством, спрямованою на забезпечення раціонального формування, розподілу та використання коштів, призначених для матеріальної винагороди працівників. Його основне призначення полягає у досягненні збалансованості між фінансовими можливостями підприємства, потребами персоналу та результатами господарської діяльності. Ефективність управління фондом ОП визначається здатністю підприємства забезпечувати належний рівень ЗП, стимулювати продуктивність праці, підтримувати конкурентоспроможність на ринку праці та одночасно контролювати економічну обґрунтованість відповідних витрат.

У сучасних умовах господарювання управління фондом ОП набуває особливого значення внаслідок посилення конкуренції за кваліфіковані трудові ресурси, інфляційних процесів, змін структури зайнятості, цифровізації виробництва та необхідності адаптації підприємств до нестабільного економічного середовища. Зазначені чинники зумовлюють потребу у формуванні гнучких механізмів управління витратами на персонал,

які дозволяють своєчасно реагувати на зміни внутрішніх і зовнішніх умов діяльності, забезпечувати фінансову стійкість підприємства та створювати належні передумови для розвитку його трудового потенціалу [7].

Економічний зміст управління фондом ОП полягає у цілеспрямованому впливі на процеси планування, формування, розподілу, використання та контролю коштів, спрямованих на винагороду працівників. При цьому управлінські рішення повинні ґрунтуватися на результатах комплексного аналізу чисельності персоналу, продуктивності праці, структури фонду ОП, динаміки середньої ЗП та показників ефективності використання трудових ресурсів. Такий підхід дозволяє забезпечувати економічну обґрунтованість витрат і підвищувати результативність системи матеріального стимулювання.

Важливою особливістю управління фондом ОП є його подвійна спрямованість. З одного боку, воно передбачає забезпечення належного рівня матеріальної винагороди працівників, формування мотиваційного середовища та підтримання соціальної стабільності в трудовому колективі. З іншого боку, управління спрямоване на раціональне використання фінансових ресурсів, недопущення необґрунтованого зростання витрат та забезпечення відповідності темпів зміни фонду ОП економічним результатам діяльності підприємства [8].

Основною метою управління фондом ОП є забезпечення економічно обґрунтованого формування та ефективного використання коштів на оплату праці шляхом узгодження інтересів підприємства і працівників, підвищення продуктивності праці та оптимізації структури відповідних витрат. До основних завдань управління фондом ОП належать:

1. Визначення обґрунтованої потреби підприємства у фінансових ресурсах для забезпечення ОП відповідно до чисельності, кваліфікації та функціональних обов'язків персоналу.
2. Планування величини фонду ОП з урахуванням прогнозованих обсягів господарської діяльності, продуктивності праці та фінансових можливостей підприємства.

3. Формування раціональної структури фонду ОП шляхом установлення обґрунтованого співвідношення основної, додаткової ЗП та стимулювальних виплат.
4. Забезпечення взаємозв'язку між рівнем матеріальної винагороди працівників, якістю виконуваних робіт та результатами господарської діяльності.
5. Здійснення систематичного аналізу динаміки фонду ОП, виявлення відхилень від планових показників і встановлення причин їх виникнення.
6. Контроль дотримання державних гарантій, внутрішніх положень і договірних умов ОП.
7. Визначення резервів підвищення ефективності використання коштів на оплату праці та розроблення заходів щодо вдосконалення матеріального стимулювання персоналу.
8. Забезпечення своєчасності виплати ЗП, фінансової дисципліни та належного виконання зобов'язань перед працівниками.

Реалізація зазначених завдань потребує формування цілісного механізму управління фондом ОП, який поєднує економічні, організаційні, аналітичні та контрольні інструменти. Основними складовими такого механізму є планування, організація, регулювання, мотивація, аналіз і контроль, взаємодія яких забезпечує послідовність прийняття та реалізації управлінських рішень.

Провідне місце в системі управління фондом ОП належить функції планування, яка передбачає визначення прогнозованої потреби у фінансових ресурсах для здійснення виплат працівникам. Планування фонду ОП має здійснюватися з урахуванням виробничої програми, планової чисельності персоналу, трудомісткості робіт, установлених посадових окладів, тарифних ставок, систем преміювання та очікуваних змін економічних умов. Обґрунтованість планових показників безпосередньо впливає на ефективність використання фінансових ресурсів і можливість своєчасного виконання зобов'язань перед персоналом.

Організаційна функція управління передбачає встановлення порядку формування та розподілу фонду ОП між структурними підрозділами, категоріями працівників і видами виплат. Особливого значення набуває визначення відповідальності керівників підрозділів, працівників кадрової служби, бухгалтерії та фінансових служб за правильність планування, нарахування та використання коштів. Належна організація управлінських процесів дозволяє забезпечувати узгодженість кадрових, виробничих і фінансових рішень.

Функція регулювання спрямована на своєчасне коригування величини та структури фонду ОП відповідно до змін обсягів виробництва, чисельності працівників, результатів господарської діяльності та зовнішніх економічних умов. Її реалізація передбачає перегляд планових показників, удосконалення систем преміювання, оптимізацію розподілу стимулювальних виплат і коригування управлінських рішень щодо використання трудових ресурсів.

Мотиваційна функція полягає у формуванні економічної зацікавленості працівників у підвищенні результативності трудової діяльності. Вона реалізується через застосування систем матеріального стимулювання, які враховують індивідуальні та колективні результати праці, професійну кваліфікацію, складність виконуваних завдань і внесок працівників у досягнення цілей підприємства. Ефективна реалізація цієї функції сприяє підвищенню продуктивності праці, збереженню кваліфікованого персоналу та розвитку трудового потенціалу.

Аналітична функція забезпечує інформаційне обґрунтування управлінських рішень шляхом дослідження динаміки фонду ОП, його структури, середнього рівня ЗП та показників ефективності використання коштів. Особливого значення набуває факторний аналіз, який дозволяє визначати вплив чисельності працівників, рівня ЗП, продуктивності праці та інших чинників на загальну величину витрат.

Контрольна функція спрямована на перевірку виконання планових показників, дотримання встановлених умов ОП, законності нарахувань та

раціональності використання коштів. Її реалізація забезпечує своєчасне виявлення відхилень, попередження необґрунтованих витрат і формування заходів щодо усунення виявлених недоліків. У таблиці 3.2 наведено функціональні складові управління фондом ОП підприємства.

Представлені функції формують взаємопов'язану систему управлінських процесів, спрямованих на забезпечення ефективного використання фонду ОП. Їх комплексна реалізація дозволяє встановлювати економічно обґрунтовані параметри витрат на персонал, забезпечувати належну мотивацію працівників, своєчасно виявляти відхилення та коригувати управлінські рішення відповідно до результатів господарської діяльності.

Одним із ключових напрямів управління фондом ОП є його планування, що забезпечує узгодження фінансових потреб підприємства з перспективами розвитку виробництва та використання трудових ресурсів. Формування планового фонду ОП повинно враховувати чисельність працівників, рівень їхньої кваліфікації, особливості організації трудових процесів, установлені системи ОП та прогнозовані результати діяльності підприємства.

Важливим аспектом планування є визначення оптимального співвідношення між постійною та змінною частинами ЗП. Постійна частина забезпечує стабільність трудових доходів працівників і виконує гарантійну функцію, тоді як змінна складова дозволяє посилювати зв'язок матеріальної винагороди з індивідуальними та колективними результатами праці. Встановлення обґрунтованого співвідношення між зазначеними складовими має здійснюватися з урахуванням специфіки діяльності підприємства, характеру виконуваних робіт і можливостей об'єктивного оцінювання їх результативності.

Таблиця 3.2

Функціональні складові управління фондом ОП підприємства

Функції управління	**Зміст управлінської діяльності**	**Очікувані результати**

Планування	Визначення потреби у коштах на оплату праці, формування планового фонду та бюджету витрат	Обґрунтованість фінансових потреб і збалансованість витрат
Організація	Розподіл фонду між підрозділами та категоріями працівників, визначення відповідальних осіб	Упорядкованість процесів нарахування та використання коштів
Регулювання	Коригування фонду ОП відповідно до змін економічних умов і результатів діяльності	Гнучкість системи ОП та адаптація до змін
Мотивація	Формування систем матеріального заохочення та диференціації винагороди	Підвищення продуктивності праці й зацікавленості персоналу
Аналіз	Дослідження динаміки, структури та ефективності використання фонду ОП	Виявлення чинників зміни витрат і резервів підвищення ефективності
Контроль	Перевірка правильності нарахувань, дотримання бюджетних обмежень і законодавчих вимог	Попередження порушень і забезпечення фінансової дисципліни

Оптимізація фонду ОП не повинна ототожнюватися виключно зі скороченням витрат на персонал. Її економічний зміст полягає у забезпеченні раціонального використання наявних ресурсів, усуненні непродуктивних витрат і підвищенні результативності трудової діяльності. Зменшення витрат на оплату праці без урахування можливих наслідків для мотивації, кваліфікаційного рівня та стабільності персоналу може негативно впливати на результати діяльності підприємства в довгостроковій перспективі [52].

До основних напрямів підвищення ефективності управління фондом ОП доцільно віднести вдосконалення нормування праці, підвищення продуктивності персоналу, раціоналізацію використання робочого часу, запровадження прозорих систем преміювання, усунення необґрунтованих виплат та автоматизацію обліково-аналітичних процесів. Важливого значення набуває також забезпечення відповідності системи матеріального стимулювання стратегічним цілям підприємства.

Ефективність управлінських рішень щодо формування та використання фонду ОП значною мірою залежить від якості інформаційно-аналітичного забезпечення. Його основу становлять дані бухгалтерського й управлінського обліку, кадрової документації, внутрішньої звітності та результати економічного аналізу. Особливе значення мають показники динаміки фонду ОП, середньої ЗП, продуктивності праці, зарплатовіддачі, зарплатомісткості та рентабельності витрат на персонал [6].

Використання зазначених показників дозволяє встановлювати взаємозв'язок між величиною фонду ОП та економічними результатами діяльності підприємства. Зокрема, аналіз зарплатовіддачі дає можливість оцінювати результативність використання витрат на оплату праці, тоді як показник зарплатомісткості характеризує їх величину в розрахунку на одиницю результату діяльності. Дослідження рентабельності витрат на оплату праці дозволяє встановлювати співвідношення між понесеними витратами та отриманим прибутком.

Важливим інструментом управління є факторний аналіз фонду ОП, який забезпечує кількісне визначення впливу окремих чинників на зміну його величини. Результати такого аналізу використовуються для обґрунтування кадрових рішень, перегляду систем матеріального стимулювання, формування бюджету витрат на персонал та оцінювання ефективності реалізованих управлінських заходів.

Особливого значення набуває також порівняння темпів зростання середньої ЗП та продуктивності праці. Забезпечення збалансованості цих показників є важливою передумовою підвищення ефективності використання трудових ресурсів і підтримання фінансової стійкості підприємства. При цьому оцінювання співвідношення зазначених показників повинно враховувати особливості виробничої діяльності, інфляційні процеси, зміну структури персоналу та довгострокові результати інвестицій у людський капітал.

Сучасні тенденції цифрової трансформації створюють нові можливості для підвищення ефективності управління фондом ОП. Використання автоматизованих інформаційних систем дозволяє інтегрувати кадровий облік, облік робочого часу, розрахунки ЗП, бюджетування та економічний аналіз в єдиному інформаційному середовищі підприємства [61].

Автоматизація управлінських процесів сприяє підвищенню оперативності формування інформації, зниженню ризиків розрахункових помилок, забезпеченню прозорості нарахувань і посиленню контролю за використанням фонду ОП. Застосування сучасних аналітичних інструментів дозволяє формувати прогнозні показники витрат, аналізувати відхилення від бюджету, моделювати вплив зміни чисельності персоналу та ЗП на фінансові результати діяльності.

Перспективним напрямом є використання інструментів прогнозної аналітики та технологій штучного інтелекту для оцінювання майбутньої потреби у трудових ресурсах, прогнозування витрат на персонал і виявлення нетипових змін у структурі фонду ОП. Водночас застосування таких інструментів потребує належної якості вихідної інформації, забезпечення захисту персональних даних та збереження управлінського контролю за прийняттям рішень.

Удосконалення управління фондом ОП повинно здійснюватися на основі комплексного поєднання планування, економічного аналізу, матеріального стимулювання та внутрішнього контролю. Важливе значення має формування адаптивної системи управління, здатної забезпечувати економічно обґрунтований рівень витрат на персонал, своєчасно реагувати на зміни умов господарювання та підтримувати належну мотивацію працівників.

ВИСНОВКИ

Провівши дослідження АП і аналізу ОП на підприємстві сформовано ряд висновків, а саме:

1. ОП є важливою соціально-економічною категорією, яка поєднує інтереси працівників і роботодавців, забезпечує відтворення трудового потенціалу та впливає на ефективність діяльності підприємства. Узагальнення наукових підходів дозволило визначити її економічну сутність, охарактеризувати основні форми та системи ОП, а також встановити їхнє функціональне призначення. Дослідження динаміки середньомісячної ЗП та класифікації систем ОП засвідчило важливість формування економічно обґрунтованого механізму матеріального стимулювання, який враховує результати трудової діяльності, кваліфікацію працівників і фінансові можливості підприємства. Раціональна організація ОП є необхідною передумовою підвищення продуктивності праці, ефективного використання трудових ресурсів та забезпечення збалансованості економічних інтересів учасників трудових відносин.
2. Нормативно-правове регулювання ОП в Україні ґрунтується на поєднанні державних, договірних і локальних механізмів, які визначають порядок організації розрахунків із працівниками та забезпечують захист їхніх трудових прав. Основу правового регулювання становлять Конституція України, Кодекс законів про працю, Закон України «Про оплату праці» та інші нормативно-правові акти, що встановлюють державні гарантії, умови нарахування і виплати ЗП, порядок її оподаткування та облікового відображення. Важливу роль відіграють колективні договори й внутрішні нормативні документи підприємства, які конкретизують законодавчі вимоги відповідно до особливостей його діяльності. Дотримання встановлених норм забезпечує законність розрахунків з ОП, достовірність бухгалтерської інформації, належний соціальний захист працівників та зниження фінансових і правових ризиків підприємства.

3. Організація АП розрахунків з ОП передбачає комплексне дослідження кадрової документації, обліку робочого часу, правильності нарахування та виплати ЗП, здійснення обов'язкових утримань і достовірності відображення відповідних операцій у бухгалтерському обліку та звітності. Визначено основні напрями аудиторської перевірки та систематизовано господарські операції, що підлягають АП, з урахуванням їх економічного змісту й можливих ризиків виникнення порушень. Обґрунтовано важливість ризик-орієнтованого підходу, належного планування аудиторських процедур та оцінювання системи внутрішнього контролю. Комплексна організація АП забезпечує своєчасне виявлення помилок, підвищення достовірності облікової інформації та дотримання законодавчих вимог щодо розрахунків із працівниками.
4. Методика АП розрахунків з ОП ґрунтується на комплексному застосуванні документальних, розрахункових, аналітичних і контрольних процедур, спрямованих на перевірку законності та достовірності операцій із нарахування і виплати ЗП. Систематизовано основні етапи АП, визначено методи отримання аудиторських доказів, а також узагальнено типові порушення та способи їх виявлення. Особливе значення має застосування ризик-орієнтованого підходу, автоматизації аудиторських процедур і належного документування результатів перевірки. Комплексне використання зазначених методичних підходів забезпечує підвищення якості АП, своєчасне виявлення помилок, достовірність облікової інформації.
5. Внутрішній контроль розрахунків з ОП є важливою складовою системи управління підприємством, спрямованою на забезпечення законності, достовірності та своєчасності нарахування і виплати ЗП. Визначено основні напрями внутрішнього контролю, систематизовано його інформаційне забезпечення та обґрунтовано взаємозв'язок із результатами аудиторських перевірок. Особливе значення має поєднання попереднього, поточного та наступного контролю, що дозволяє своєчасно виявляти

порушення, встановлювати причини їх виникнення та запобігати повторенню помилок. Удосконалення контрольних процедур на основі результатів АП, чіткого розподілу відповідальності та використання цифрових технологій сприяє підвищенню достовірності облікової інформації, зміцненню фінансової дисципліни та ефективності управління розрахунками з ОП.

6. Аналіз складу, структури та динаміки фонду ОП є важливою складовою оцінювання ефективності використання трудових ресурсів підприємства. Систематизовано основні завдання, принципи та інформаційні джерела аналізу, визначено систему показників для дослідження змін фонду ОП, рівня середньої ЗП та результативності витрат на персонал. Особливе значення має застосування структурного, динамічного, факторного та коефіцієнтного аналізу, що дозволяє встановлювати причини зміни витрат і оцінювати їх взаємозв'язок із продуктивністю праці та фінансовими результатами. Комплексне використання зазначених методів створює інформаційну основу для раціонального управління фондом ОП та вдосконалення системи матеріального стимулювання працівників.

7. Управління фондом ОП є важливою складовою фінансово-економічного управління підприємством, спрямованою на забезпечення раціонального формування, розподілу та використання коштів на оплату праці. Визначено основні завдання та функції управління фондом ОП, охарактеризовано механізми його планування, регулювання, аналізу й контролю. Обґрунтовано необхідність збалансування витрат на персонал із продуктивністю праці, фінансовими можливостями підприємства та потребами матеріального стимулювання працівників. Важливими напрямами вдосконалення управління є оптимізація структури фонду ОП, застосування аналітичних методів, автоматизація облікових процесів і впровадження цифрових технологій, що сприяє підвищенню ефективності використання трудових ресурсів та результативності діяльності підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабенко Р. В. Поняття та джерела нормативно-правового регулювання оплати праці в умовах дії правового режиму воєнного стану. Вісник Пенітенціарної асоціації України. 2026. № 2. С. 54-62
2. Білобровенко Т. В., Шквара Д. О. Шляхи удосконалення організації та методики аудиту розрахунків з оплати праці. Вісник Національного технічного університету «ХПІ» (економічні науки). 2023. № 6. С. 23–27.
3. Бондаренко Н. М., Бобирь О. І. Методичні підходи до аналізу витрат на оплату праці. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2022. Вип. 43. С. 19-25
4. Бондаренко О. М., Тітаренко А. Д. Економічна сутність поняття «оплата праці» як об’єкта обліку, аналізу та аудиту. Фінансовий простір. 2020. № 4 (40). С. 78–85.
5. Бражнікова Л. М., Гарна С. О., Шнурко А. М. Сучасний стан організації розрахунків з оплати праці в умовах розвитку інформаційних технологій. Інноваційна економіка. 2020. № 1–2. С. 164–169.
6. Варакута Ю. М., Бобиль В. В. Шляхи удосконалення організації оплати праці в системі управлінського обліку на підприємствах залізничного транспорту. Збірник наукових праць Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна «Проблеми економіки транспорту». 2012. Вип. 3. С. 18–22.
7. Васюренко Л. В. Базові засади управління фондом оплати праці. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2018. Вип. 20(1). С. 80-83
8. Волошина В., Красевич О. Організація обліку і контролю оплати праці як складова управління витратами підприємства. Науковий вісник

Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. Економічні науки. 2016. № 1. С. 39–42.

9. Гуменюк А. Ф., Цимбалюк Г. С. Методологічні основи проведення аудиту розрахунків з оплати праці. Управління змінами та інновації. 2024. № 12.
10. Дробишева О. О., Домаш Д. В. Економічна сутність, форми та системи оплати праці. Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. 2014. Вип. 8. С. 48–55.
11. Іванова Н. А., Михайловина С. О., Матрос О. М. Шляхи удосконалення внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки». 2020. № 9. DOI: https://doi.org/10.25313/2520-2294-2020-9-6302.
12. Іляш О. І., Ж. В. Попович Мотивація та оплата праці: еволюція поглядів на сутність та методи оцінювання. Ефективна економіка. 2024. № 4. URL: https://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2024_4_37
13. Коба А. А. Організаційно-методичні засади формування системи оплати праці на підприємствах. Вісник Національного транспортного університету. 2023. № 3. С. 177-181
14. Коваль О.Є., Шестерняк М.М. Психологічні детермінанти ефективності внутрішнього аудиту на підприємствах. Економіка та суспільство, Випуск № 84, 2026. URL: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2026-84-36
15. Коваль О.Є., Шестерняк М.М. Цифрові інструменти аудитора та фахівця з фінансової безпеки (розд. 7). У : Цифрові технології в аудиті: е-підручник / за ред. д.е.н., проф. Панасюк В. М. Тернопіль: ЗУНУ, 2026. С. 224-264.
16. Кодекс законів про працю України : Кодекс від 10.12.1971 № 322-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text
17. Колєсніченко А. С., Монастирська Є. Є. Упорядкування обліку трудових ресурсів та аудит розрахунків з оплати праці. Бізнес Інформ. 2023. № 3. С. 96–102.

18. Коломієць Д. В. Аудит розрахунків з оплати праці. Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітянські аспекти : збірник наукових праць за матеріалами V Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Дніпро, 30–31 березня 2021 р.). Дніпро : НМетАУ, 2021. С. 256–259.
19. Конституція України : Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр#Text
20. Куліков П. М., Дропа І. Ю. Сутність та значення оплати праці як фундаментальної категорії соціально-трудових відносин. Шляхи підвищення ефективності будівництва в умовах формування ринкових відносин. 2023. Вип. 52(2). С. 185-201
21. Кучабський Н. О. Ефективність системи оплати праці: інструменти стимулювання та економічні виклики. Ефективна економіка. 2025. № 3. URL: https://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2025_3_81
22. Міжнародні стандарти аудиту. Рада з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (IAASB). Офіційні матеріали Міністерства фінансів України. URL: https://mof.gov.ua
23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 601. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text.
24. Орєхова А. І., Дзярик А. С. Удосконалення обліку і контролю розрахунків за виплатами працівникам. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки». 2022. № 6. URL: https://doi.org/10.25313/2520-2294-2022-6-8061.
25. Орловська Т. М. Статистичний аналіз варіації оплати праці. Економічний аналіз. 2015. Т. 19, № 1. С. 76–83.
26. Панасюк В. М., Бєкєтов О. В. Цифровізація системи обліку і страхування як чинник адаптації до волатильності цін на міжнародних ринках.

Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. 2025. Вип. 46. С. 588–597.

27. Панасюк В. М., Бобрівець В. В. Ризик-орієнтований підхід до аудиту благодійних фондів в умовах воєнного стану. Український журнал прикладної економіки та техніки. 2025. № 4. С. 289–292.
28. Панасюк В. М., Кулик Р. Р., Пунда А. В. Особливості обліку і аудиту інструменту управління ризиком цінових коливань на ринку. Актуальні проблеми економіки. 2025. № 9 (291). С. 267–277
29. Панасюк В. М., Мужевич Н. В., Омецінська І. Я. Фінансова звітність як джерело інформації в умовах трансформації економіки. Галицький економічний вісник. 2025. Т. 97, № 6. С. 136–143.
30. Панасюк В. М., Шевчук О., Черешнюк О. М. Аудит логістичних процесів як інструмент підвищення конкурентоспроможності на міжнародних ринках. Сталий розвиток економіки. 2026. № 1 (58). С. 835–841.
31. Пеньковський С. В., Перчук О. В., Яценко І. М. Принципи організації обліку й аналізу розрахунків з оплати праці та її оподаткування. Економічний вісник університету. 2022. Вип. 55. С. 65-70
32. Податковий кодекс України : Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text
33. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text.
34. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text
35. Про відпустки : Закон України від 15.11.1996 № 504/96-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-вр#Text
36. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : наказ Міністерства

фінансів України від 28.10.2003 № 601. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text

37. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати : постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 № 100. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-п#Text
38. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text
39. Про колективні договори і угоди : Закон України від 01.07.1993 № 3356-XII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3356-12#Text
40. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр#Text
41. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану : Закон України від 15.03.2022 № 2136-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text
42. Рубан Л. О., Власенко О. О. Факторний аналіз рентабельності витрат на оплату праці. Економіка. Фінанси. Право. 2018. № 6/2. С. 42–44.
43. Семенець А. О., Воровик Т. А., Доровської О. Ф. Організація та методика аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві. Економіка. Фінанси. Право. 2018. № 5/3. С. 21–23.
44. Семенов А. Г., Складанна К. І. Аналіз показників використання фонду оплати праці на підприємстві. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2015. № 4 (85). С. 82–86.
45. Середа О. Г., Бурнягіна Ю. М. Трансформація принципів правового регулювання оплати праці в сучасних умовах. Право та інновації. 2022. № 1. С. 49-55
46. Складанна К. І. Підвищення ефективності управління фондом оплати праці на підприємстві. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2016. № 2. С. 61–67.

47. Сукач О. О. Взаємозв'язок мотивації персоналу та ефективності витрат на оплату праці. Бізнес Інформ. 2015. № 6. С. 154–159
48. Сукач О. О. Факторний аналіз показника зарплатовіддачі на підприємстві. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2014. Вип. 6, ч. 3. С. 158–161.
49. Тірбах Л., Чабан Г. Аудит розрахунків з оплати праці та шляхи його вдосконалення. Економічний вісник університету. 2021. № 51. С. 95–101
50. Ткаченко О. С., Величко Р. В. Економічна сутність поняття «оплата праці» та підходи до її визначення. Наукові та прикладні аспекти удосконалення обліково-фінансового забезпечення підприємств в умовах нестійкої економіки : колективна монографія. Дніпро : Пороги, 2021. С. 113–122.
51. Томчук О. Ф., Белдій А. М. Удосконалення аналізу розрахунків з оплати праці сільськогосподарських підприємств. Ефективна економіка. 2019. № 10. URL: https://www.economy.nayka.com.ua/pdf/10_2019/59.pdf.
52. Ульянченко О. В., Кривошеєва В. В. Місце організації оплати праці в управлінні мотиваційним середовищем. Вісник ХНАУ. Серія: Економічні науки. 2018. № 3. С. 164–172.
53. Ходаківська Л. О. Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці. Економіка і суспільство. 2018. Вип. 17. С. 668–672.
54. Чміль Г. Л. Факторний аналіз фонду оплати праці персоналу компанії індустрії гостинності. Агросвіт. 2020. № 15. С. 36–40.
55. Шестерняк М.М. Автоматизація внутрішнього аудиту: методичні підходи та цифрові інструменти. Via Economica, № 13. 2026. С. 499-506.
56. Шестерняк М.М. Контроль і аудит в системі управління. Сталий розвиток економіки, Вип. № 4 (55), 2025. С. 188-196.
57. Шестерняк М.М. Роль державного аудиту у забезпеченні прозорості та ефективності використання бюджетних коштів під час війни. // Модерні фінанси: глобальні виклики і національна безпека. Монографія Т. 2. / за

ред. д.е.н., проф. А.І. Крисоватого. Тернопіль: Економічна думка, 2025. С. 284-293.

58. Шестерняк М.М. Цифрова трансформація системи контролю й аудиту: інноваційні технології, ризики та перспективи розвитку. Communication as a Factor of Transparency of Social Interaction: The Era of Digitalization. Monograph. Scientific Editors: Andriy Krysovatyy, Lesia Buiak, Oksana Koval, Marcin Radziłowicz. Ełk, 2026. Publishing House: University of Warmia and Mazury in Olsztyn, Ełk Campus Branch. 482 p., P. 448-459
59. Ямбуренко Т. С., Черепанова В. О. Сучасні підходи до визначення поняття «оплата праці». Форвард–2016 : матеріали VII Міжнародної науково-практичної Internet-конференції. Харків : НТУ «ХПІ», 2016. С. 254–255.
60. Dubchak L., Chereshnyuk O., Miruta M., Brunarskyi M. Fuzzy Audit System of Enterprise Activity. The First International Workshop of Young Scientists on Artificial Intelligence for Sustainable Development; May 10-11, 2024. P. 109-118
61. Panasyuk V., Chereshnyuk O. Audits at alternative energy enterprises using artificial intelligence technologies. Socio-Economic Relations in the Digital Society, 3(61), 2026. P. 68-79.

ДОДАТКИ