

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра фінансового аналізу та аудиту

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Організація та методика фінансового контролю розрахунків з персоналом»

Студентки 2 курсу, 5м групи
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
спеціалізації «Фінансовий аналіз
та аудит»

Салтанової
Катерини
Андріївної

Науковий керівник
д-р ек.н, доц., проф.

Симоненко
Валентин
Костянтинович

Керівник проектної групи
д-р ек.н, доцент

Назарова
Каріна
Олександрівна

Київ 2019

Київський національний торговельно-економічний університет

Факультет обліку, аудиту та інформаційних систем

Кафедра фінансового аналізу та аудиту

Освітній ступінь «магістр»,
спеціальність 071 «Облік і оподаткування»,
спеціалізація «Фінансовий аналіз та аудит»

Затверджую

Зав. кафедри, д.е.н., доц.,

Назарова К.О.

“ ” 201 р.

Завдання

на випускню кваліфікаційну роботу студентки

Салтанової Катерини Андріївної

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи:

«Організація та методика фінансового контролю розрахунків з персоналом»(на матеріалах ТОВ «Амкодор-УКРОСПЕЦМАШ»).

Затверджено наказом ректора від «18» січня 2019 р. №140.

2. Строк здачі студентом закінченої роботи01 листопада 2019 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи:

Мета дослідження: є дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту виплат працівникам, а також розробка пропозицій щодо удосконалення системи фінансового контролю розрахунків з персоналом на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш».

Об'єкт дослідження: процес фінансового контролю розрахунків з персоналом.

Предмет дослідження: особливості фінансового контролю розрахунків з персоналом в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш»

Перелік графічного матеріалу: таблиці, в яких представлено динаміку показників та структуру оплати праці за 2014-2018 рр.; таблиці, які містять результати систематизації нормативно-правового регулювання фінансового контролю по оплаті праці; схеми, рисунки, графіки, які ілюструють пропозиції з удосконалення інформаційного забезпечення, організації та методики фінансового контролю розрахунків з персоналом.

4. Консультанти по роботі (проекту), із зазначенням розділів проекту, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1			
2			
3			

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи (проекту) (перелік питань за кожним розділом)

Вступ

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПЕРСОНАЛОМ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Економічна сутність розрахунків з оплати праці

1.2. Теоретичні аспекти фінансового контролю розрахунків з персоналом на підприємстві

Висновки до першого розділу

РОЗДІЛ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПЕРСОНАЛОМ

2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ «АМКОДОР – УКРОСПЕЦМАШ

2.2. Способи проведення фінансового контролю розрахунків з персоналом в організації

Висновки до другого розділу

РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКУ З ПЕРСОНАЛОМ

3.1. Організація фінансового контролю розрахунків за персоналом

3.2. Методика фінансового контролю розрахунків з персоналом

Висновки до третього розділу

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

7. Календарний план виконання роботи (проекту)

№ пор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи (проекту)	
		За планом	Фактично
1	Наукова стаття	01.06.2019 р.	27.05.2019
2	1 розділ	02.09.2019 р.	30.08.2019
3	2 розділ	03.10.2019 р.	01.10.2019
4	3 розділ	20.10.2019 р.	15.10.2019
5	Подання завершеної роботи на кафедру	01.11.2019 р.	01.11.2019 р.

8. Дата видачі завдання «24» січня 2019 р.

9. Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи

д.е.н., доц., проф. Симоненко В.К.

(прізвище, ініціали, підпис)

10. Гарантосвітньої програми

д.е.н., доц. Назарова К.О.

(прізвище, ініціали, підпис)

11. Завдання прийняв до виконання студент

Салтанова К.А.

(прізвище, ініціали, підпис)

11. Відгук наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи

Студенткою Салтановою Катериною Андріївною було виконано випускну кваліфікаційну роботу на тему «Організація та методика фінансового контролю розрахунків з персоналом» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування», спеціалізацією «Фінансовий аналіз та аудит», відповідно до завдання, виданого науковим керівником.

Обрана тема дослідження є актуальною, оскільки на сьогодні, використання фінансового контролю розрахунків з оплати праці для суб'єктів господарювання стало важливим не тільки для збереження на ринку, але й для розширення позицій в умовах конкурентної боротьби.

Студенткою на високому рівні було виконано усі завдання, поставлені у випускній кваліфікаційній роботі, виявлено проблеми у проведенні фінансового контролю виконання кошторису бюджетної установи та сформульовано рекомендації для їх вирішення. Робота містить таблиці з ТОВ «АМКОДОР-УКРОСПЕЦМАШ».

Загалом, робота відповідає вимогам до змісту та структури, виконана на високому науково-практичному рівні, заслуговує на позитивну оцінку та рекомендується до захисту в екзаменаційній комісії.

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи (проекту) _____

(підпис, дата)

Відмітка про попередній захист _____

(ПІБ, підпис, дата)

12. Висновок про випускну кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота (проект) студентки Салтанова К.А.

(прізвище, ініціали)

може бути допущена до захисту в екзаменаційній комісії.

Керівник проектної групи
(гарант освітньої програми)

д.е.н., доц. Назарова К.О.

(прізвище, ініціали, підпис)

Завідувач кафедри

д.е.н., доц. Назарова К.О.

(прізвище, ініціали, підпис)

« _____ » 2019 р.

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ	3
ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПЕРСОНАЛОМ НА ПІДПРИЄМСТВІ	7
1.1. Економічна сутність розрахунків з оплати праці	7
1.2. Теоретичні аспекти фінансового контролю розрахунків з персоналом на підприємстві	12
Висновки до першого розділу	20
РОЗДІЛ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПЕРСОНАЛОМ	22
2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ «АМКОДОР –УКРОСПЕЦМАШ»	22
2.2. Способи проведення фінансового контролю розрахунків з персоналом в організації	27
Висновки до другого розділу	36
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКУ З ПЕРСОНАЛОМ	37
3.1. Організація фінансового контролю розрахунків за персоналом	37
3.2. Методика фінансового контролю розрахунків за персоналом	45
Висновки до третього розділу	57
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	59
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	62
ДОДАТКИ	63

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

ВЗ – Військовий збір,

ДАСУ – Державна аудиторська служба України,

ЗУ – Закон України,

ЄСВ – Єдиний соціальний внесок,

КЗпП – Кодекс законів про працю,

П(С)БО – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку,

ПФУ – Пенсійний фонд України,

ПДФО – Податок на доходи фізичних осіб,

ФССУ – Фонд соціального страхування України.

ВСТУП

Актуальність дослідження. Розвиток України як сучасної європейської, правової та демократичної держави характеризується глибокими, принциповими змінами практично в усіх сферах суспільного життя. Такі зміни, в свою чергу, передбачають ефективність функціонування економічної сфери, зокрема, розвиток соціально-трудових відносин та успішність ведення господарської діяльності комерційних підприємств. На сьогодні, використання фінансового контролю розрахунків з оплати праці для суб'єктів господарювання стало важливим не тільки для збереження на ринку, але й для розширення позицій в умовах конкурентної боротьби.

На думку науковців, невід'ємною частиною діяльності будь-якої організації є облік, аналіз та аудит виплат працівникам, які є основним джерелом прибутків працівників підприємства. Такі виплати допомагають здійснювати контроль за ефективністю залучення трудових ресурсів у виробничий процес і використовується як найбільш дієвий важіль управління економікою підприємства.

Крім того, розвиток соціально-трудових відносин багато в чому залежить від рівня виплат працівникам. Для поліпшення цих відносин, політика грошових доходів населення повинна будуватись на реальній вартості праці, щоб позбавитися існуючих, на сьогодні, диспропорцій на споживчому ринку, і в мотиваціях до праці. Виплати працівникам були, є і ще довгий час будуть залишатися важливим елементом економічного господарювання. Розмір виплат залежить від таких показників, як ефективність виробництва, конкурентоспроможність товару, продуктивність праці, і визначає загальний рівень життя працівників.

Отже, виходячи з вище наведеного, наше дослідження особливостей фінансового контролю розрахунків з персоналом на підприємстві є актуальним.

Мета та завдання дослідження. Метою дипломної роботи є дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту виплат працівникам,

а також розробка пропозицій щодо удосконалення системи фінансового контролю розрахунків з персоналом на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш».

Реалізація поставленої мети зумовила необхідність вирішення наступних **завдань**:

- розглянути теоретико-методологічні засади фінансового контролю розрахунків з персоналом на підприємстві ;
- визначити суть економічних категорій «заробітна плата» та «виплати працівникам»;
- проаналізувати процес організації розрахунків з персоналом;
- дослідити емпіричні особливості фінансовго контролю з оплати праці на підприємстві ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш».
- провести оцінку ефективності виплат працівникам в досліджуваній організації;
- розробити пропозиції щодо підвищення ефективності фінансового контролю розрахунків з персоналом в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш».

Об'єкт дослідження – процес фінансового контролю розрахунків з оплати праці в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш».

Предмет дослідження – особливості фінансового контролю розрахунків з персоналом в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш».

У роботі застосовуються такі загальнонаукові **методи дослідження** як

- методи системного аналізу,
- порівняльно-правовий метод,
- аналіз наукової літератури,
- спостереження,
- абстрагування,
- узагальнення.

Теоретично -інформаційну базу дослідження склали праці таких науковців, як І. Барановська, Н.Білова, Н. Ворона, О. Гетьман, Н.Гудзь, М.Демченко, Г. Закаблук, Т. Карпенко,Ю.Кім, М. Лучко, В. Максимова, Н.

Мардус, Т. Мельник, С. Мочерний, О. Олійник, В. Орлова, Т. Плахтій, О. Покатаєва, В. Сьомченко, Л. Швець, Л. Шкуліпа та інших.

Перспективами подальших досліджень у цьому напрямку є розробка пропозицій щодо вдосконалення системи контролю оплати праці на підприємстві.

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що дослідження ґрунтується на результатах поглибленого вивчення особливостей фінансового контролю розрахунків з персоналом на підприємстві, а його основні положення і одержані емпіричні результати можуть бути використані в науково-дослідній, педагогічній та професійній сферах діяльності економічного спрямування.

Особистий внесок. Автором особисто проведений інформаційний пошук, проаналізовано статистичні дані щодо аналізу фінансового контролю розрахунків з персоналом на підприємстві ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш». Автором систематизовано одержані дані, проаналізовано та узагальнено отримані результати. Самостійно проведено статистичний аналіз даних, розроблені методичні рекомендації щодо підвищення ефективності фінансового контролю розрахунків з персоналом на підприємстві.

Апробація результатів магістерської роботи. Матеріали роботи були апробовані на засіданні кафедри економіки, факультету обліку, аудиту та інформаційних систем в Київському національному торговельно-економічному університеті.

Публікації. За матеріалами наукової роботи опубліковано наукову статтю.

Структура і обсяг роботи. Дипломна робота складається зі вступу, основної частини із трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (66 джерел), додатків. У тексті містяться 34 таблиці. Основний зміст роботи викладено на 56 сторінках. Загальний обсяг дипломної роботи складає 61 сторінку.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПЕРСОНАЛОМ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Економічна сутність та класифікація розрахунків з оплати праці

Дослідження заробітної плати посідає важливе місце серед сучасних проблем у суспільстві. Зарплата є об'єктом дослідження економістів впродовж багатьох років. Особливо актуальною вона є за сучасних умов розвитку економіки України через посилення конкуренції, глобалізацію бізнесу та збільшення підприємницьких ризиків. Сьогодні економіка зосереджена на забезпеченні матеріальної зацікавленості працівників і на зростанні ефективності праці. Суспільно-господарське життя розвивалось, відбувався поділ праці різної складності і це зумовило виникнення та розвиток системи обліку розрахунків за виплатами працівникам.

Відомо, що вчені різних шкіл та течій бухгалтерського обліку протягом XIX – XX століття працювали над проблемами обліку розрахунків за виплатами працівникам. До найбільш розвинених шкіл відносять французьку, німецьку, італійську, російську та українську радянську. У Франції в середині XIX століття виникло і розвивалось два напрямки обліку виплат працівникам: матеріальний (дебет рахунку Готової продукції) та фінансовий (дебет рахунку збитків і прибутків), а кредитували рахунок Каси, оскільки витратами вважались тільки фактично виплачені кошти [50, с. 32-66].

Потрібно зазначити, що у всіх випадках кредитувався рахунок «Розрахунки з оплати праці робітників». Важливою основою для подальшого розвитку обліку розрахунків за виплатами працівникам став внесок англійських країн зі своєю тижневою формою розрахунку з робітниками, а також використанням нормування праці.

Можна сказати, що дана тема є достатньо визначеною та дослідженою, оскільки було прийнято і затверджено багато документів, які визначають поняття заробітної плати. Однак, на сьогодні, науковці наводять

різноманітні трактування економічної категорії «заробітної плата». Багато вітчизняних вчених досліджували проблемні питання оптимізації використання робочої сили, підвищення продуктивності праці, покращення системи нормування праці та умов праці. Підходи щодо визначення поняття «заробітна плата» неоднозначні, трактування даного поняття наведемо у таблиці 1.1.1.

Таблиця 1.1.1. Визначення змісту поняття «Заробітна плата» у літературних Джерелах.

№	Автор	Визначення
1	Брезицька К.Ф.	Заробітна плата – це плата за працю, а її величина - це ціна праці, яка визначається на ринку праці в результаті взаємодії попиту на конкретні види праці і її пропозицію. Заробітна плата являє собою винагороду, виражену як правило, у грошовому еквіваленті, яку згідно з трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.
2	Бутинець Ф.Ф.	Заробітна плата – оплата праці найманих працівників, яка виражає перетворену форму вартості і ціни робочої сили.
3	Васильчак С.В.	Заробітна плата – це будь-який заробіток, обчислений у грошовому виразі, що його за трудовим договором власник, або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги.
4	Дубовська О.В.	Заробітна плата – це грошовий вираз вартості і ціни робочої сили, який виплачується працівникові за виконану роботу або надані послуги і спрямований на мотивацію досягнення бажаного рівня продуктивності праці.
5	Буряк П.Ю., Карпінський Б.А.	Заробітна плата – винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки).
6	Калина А.В.	Заробітна плата – це частина доданої вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці.
7	Вачевська Н.Л.	Заробітну плату визначається, як сума грошей (коштів), які працівник отримує за свою виробничу діяльність або за кількість виготовленої продукції чи матеріальних благ.
8	Мочерний С.В.	Заробітна плата – це грошове вираження вартості і ціни товару робоча сила та частково результативності функціонування робочої сили.

9	Швець Л.П.	Заробітна плата – це елемент витрат виробництва, і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці.
---	------------	---

«Заробітна плата», як економічна категорія, відображає відносини між роботодавцем та найманим працівником щодо розподілу новоствореної вартості [64, с. 20-29].

Варто зазначити, що заробітна плата – це винагорода або заробіток, обчислений, як правило, в грошовому вираженні, який за трудовим договором власник або уповноважений орган виплачує працівникові за виконану роботу. Як елемент ринку праці «зарплата» створюється в результаті взаємодії попиту і пропозиції та виявляє вже сформовану вартість використання робочої сили. Що стосується ознаки – дохід працівників, то зазначимо, що це основна частина його доходу, яку він отримує за реалізацію своєї здатності до роботи. Для підприємства зарплата – це елемент витрат виробництва, що забезпечує матеріальний інтерес працівника у високопродуктивній роботі [27, с. 70-74].

Для оцінки розміру виплат працівникам у вітчизняній бухгалтерській практиці, відповідно до Інструкції зі статистики заробітної плати №5, застосовується показник фонду оплати праці від 13.01.2004 р. [16].

Розглянемо структуру фонду оплати праці більш детально. Основна заробітна плата працівника – це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, посадові обов'язки, обслуговування). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (оклад) для працівників та посадових окладів для службовців [29, с. 156-184].

Додаткова заробітна плата працівника – це винагорода за роботу понад встановлені норми, за трудові успіхи та винахідливість, а також за особливі умови праці. Вона включає доплати (за сумісництво професій, роботу в понад нормовий час, роботу в святкові, не робочі дні та роботу в нічний час), надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законом, премії, пов'язані з виконанням виробничих зобов'язань та функцій. До інших заохочувальних та компенсаційних виплат належать винагороди за результатами

роботи за весь рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсації та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені діючим законодавством [28, с. 88-142].

Відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку, виплати працівникам – це всі форми компенсації, які роботодавець дає працівникам в обмін на послуги підприємству. При цьому робітник може надавати свої послуги підприємству на основі повного або неповного робочого дня, постійної або періодичної зайнятості та на тимчасовій основі.

Короткострокові виплати працівникам – платежі, які підлягають сплаті в повному розмірі і протягом дванадцяти місяців після того, як закінчиться період, в якому робітники надають певні послуги і та виплати працівникам відповідно до склад короткострокових виплат наведено в Табл. 1.1.2.

Таблиця 1.1.2. Склад короткострокових виплат працівникам, згідно із Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку.

Короткострокові виплати працівникам			
Негрошові пільги (такі як медичне обслуговування, надання житла, автомобілів та безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг) для теперішніх працівників	Короткострокові компенсації за відсутність (такі як оплачена щорічна відпустка та оплачена відпустка у зв'язку з хворобою)	Участь у прибутку та премії, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, в якому працівники виконують роботу	Зарплата робітникам та службовцям і внески на соціальне забезпечення

Виплати по закінченні трудової діяльності – це виплати працівникам (крім виплат при звільненні і компенсаційних виплат інструментами власного капіталу), які мають бути сплачені після закінчення трудової діяльності працівника. Як зазначено у Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку, програми виплат по закінченні трудової діяльності – це офіційні або неофіційні угоди, відповідно до яких суб'єкт господарювання виплачує кошти по закінченні трудової діяльності одному або кільком працівникам. Державні програми характеризуються як програми з визначеним внеском або з визначеною виплатою в залежності від

зобов'язань суб'єкта господарювання за програмою. Багато державних програм фінансуються за рахунок поточних надходжень таких, як:

- внески, які встановлюються на такому рівні, що, як очікується, буде достатнім для виконання необхідних виплат, строк сплати яких настає в той самий період;
- майбутні виплати, отримані протягом поточного періоду, сплачуватимуться з майбутніх внесків.

Відмінності у програмах з визначеним внеском і визначеною виплатою розглянемо у Таблиці 1.1.3.

Таблиця 1.1.3. Відмінності програм з визначеним внеском і з визначеними виплатами.

Різнovid програми виплат	Характеристика
Програми з визначеними виплатами	Програми пенсійного забезпечення, згідно з якими суми, що належать виплаті у вигляді пенсійного забезпечення, визначаються за допомогою формули, за основу якої береться сума заробітку працівника або його робочий стаж
Програми з визначеним внеском	Програми пенсійного забезпечення, згідно з якими суми, що підлягають виплаті у вигляді пенсійного забезпечення, визначаються відповідно до внесків, сплачених до фонду, і отриманого від них інвестиційного доходу

Отже, основним і суттєвим елементом трудового процесу є працівник з його майстерністю і кваліфікацією, відношенням до праці, вимогами та можливостями їхнього задоволення. Дослідивши поняття «заробітна плата», пропонуємо наступне визначення заробітної плати, зокрема – це оплата наданих послуг робітником, яка відображає соціально-економічний стан в національній економіці та рівень життя у суспільстві, дає можливість працівникові і його сім'ї отримати всі необхідні блага, а також заощаджувати на майбутнє. А виплати працівникам – це всі форми поточного та майбутнього відшкодування та виплата додаткових благ, що надає суб'єкт господарювання самостійно або через третю особу робітнику та членам його сім'ї згідно із чинним законодавством та внутрішньою практикою в обмін на майбутні, поточні та минулі послуги.

1.2. Теоретичні аспекти фінансового контролю розрахунків з персоналом на підприємстві

Відомо, що ще за часів первинного суспільного розподілу праці перед державою особливо гостро постала потреба в нормативно-правовому регулюванні розрахунків з оплати праці. З того часу питання державного забезпечення гарантій щодо права на гідну працю та її оплати стало одним з важливих завдань правової держави.

Варто зазначити, що потреба перегляду діючих нормативних актів і створення нових у сфері забезпечення розрахунків з працівниками, які б відповідали демократичним і суверенним принципам існування незалежної держави з'явилася після проголошення незалежності України. В 1991 році було прийнято Закон України «Про підприємства в Україні» (на сьогодні не дійсний) і підприємства змогли самостійно встановлювати форми і системи оплати праці, з'ясувати її величину, а також інші види доходів робітників відповідно до діючого законодавства. Процес реформування нормативних актів у цій сфері триває вже більше 20 років і досі є не завершеним.

В Україні нормативно-правове регулювання виплат працівникам на підприємствах, установах та організаціях здійснюється на таких трьох рівнях:

1. Макрорівень – вплив норм правової бази поширюється на усі види діяльності;
2. Мезорівень – нормативно-правова база зазначає правила розрахунків з працівниками окремих галузей беручи до уваги їх особливості;
3. Мікрорівень – нормативні документи створюються на самих підприємствах відповідно до чинного законодавства [47, с. 77-85].

На всіх рівнях існують закони, нормативно-правові акти, договори, які регулюють процес забезпечення розрахунків за виплатами працівникам. Розглянемо їх в Таблиці 1.2.1.

Таблиця 1.2.1. Нормативно-правове забезпечення розрахунків за виплатами працівникам.

Нормативно-правове регулювання виплат працівникам		
Макрорівень	Мезорівень	Мікрорівень
Конституція України	Генеральна Угода	Колективний договір
Кодекс законів про працю		Положення про оплату праці
Закон України «Про оплату праці»		Трудовий договір
П(С)БО 26	Галузева угода	Інші внутрішні документи
Інструкції, рекомендації		

Кожен з поданих у Табл. 1.2.1. нормативних документів регулює окрему сферу щодо виплат працівникам, зокрема:

1. Відповідно до статті 43 Конституції від 28 червня 1996 року № 254к/96–ВР (із змінами і доповненнями від 15.03.2016) кожному гарантується право на працю, яку людина вільно обирає і на яку вільно погоджується. Ст. 44 – 46 КУ гарантують працівникам права захисту своїх економічних і соціальних інтересів, право на соціальний захист [1].

2. Кодекс законів про працю України від 10 грудня 1971 року № 322 –VIII (із змінами та доповненнями від 06.04.2017) – главами II, VI, VII, VIII визнаються правові засади і гарантії громадян України права розпоряджатися своїми здібностями до продуктивної і творчої праці [18].

3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755 – VI (із змінами і доповненнями від № 2245-VIII від 07.12.2017) регулює відносини, що постають у сфері справляння податків і зборів, наприклад, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, права і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за недотримання податкового законодавства [15].

4. Закон України «Про оплату праці» від 24 березня 1995 року № 144/95 –VIII (із змінами і доповненнями від 06.12.2016) визначає економічні, правові та

організаційні засади оплати праці працівників, які знаходяться у трудових взаєминах [4].

5. Закон України «Про відпустки» від 17 травня 2016 року №1366-VIII – встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає тривалість, порядок і умови надання їх робітникам для віднови працездатності, покращення здоров'я, також для виховання дітей, задоволення власних потреб та інтересів, всебічного розвитку людини [5]. Відповідно до цього закону право на відпустку мають громадяни, які знаходяться у трудових відносинах з підприємством незалежно від виду діяльності та галузевої приналежності, а також громадяни, що працюють за трудовим договором у фізособи (ч. 1 ст. 2 Закону). Цим законом встановлені такі види щорічних відпусток: основна відпустка та додаткова.

Тривалість відпусток розраховується в календарних днях. Тривалість щорічної основної відпустки становить не менше двадцяти чотирьох календарних днів за відпрацьований робочий рік, який рахують від дня укладення трудового договору працівника з підприємством (ст. 75 КЗпП). З метою задоволення життєво важливих потреб і зацікавлень робітників статтею 25 Закону врегульовано питання надання їм двох видів відпусток без збереження заробітної плати:

- відпустки, які надаються в обов'язковому порядку робітникам за їх бажанням на основі суб'єктивного права, визначеного чинним законодавством;
- відпустки, за згодою сторін, тобто відпустки, які надаються за сімейними обставинами або з інших причин.

Причини надання відпустки без збереження заробітної плати розглянемо в Табл. 1.2.3.

Таблиця 1.2.3. Випадки надання відпустки без збереження заробітної плати

Випадки надання відпустки						
перебування дружини в післяпологовій відпустці;	завершення санаторно-курортного лікування;	якщо дитина віком до шести років потребує постійного догляду;	догляд у за хворим родичем;	одруження;	смерть родичів;	допущення до вступних іспитів та навчання в аспірантурі.

Всі інші випадки виплат відпусток без збереження заробітної плати узгоджують з працівниками відділу кадрів. Список причин надання таких відпусток чинним законодавством України встановлено.

6. Закон України «Про колективні договори і угоди» від 1 липня 1993 року № 3357 – XII (із змінами і доповненнями від 28.12.2014) визначає правові засади розроблення, укладання та виконання колективних договорів і угод з метою підтримки регулювання трудових відносин та соціально-економічних інтересів робітників і власників [6].

7. Закон України «Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати» від 12 жовтня 2009 року № 1646 – 17 встановлює розмір прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати, що забезпечує належний соціальний захист кожного громадянина України у період фінансово-економічної кризи [8]. Основою для встановлення прожиткового мінімуму на 2018 рік є Закон України «Про Державний бюджет України на 2018 рік».

Як зазначено в Кодексі законів про працю України та Законі України «Про оплату праці» мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може встановлюватися оплата за виконану працівником місячну норму робіт. З 1 січня 2019 року мінімальна заробітна плата в Україні зросла на 450 грн. і становить 4173 грн. Розглянемо розмір мінімальної заробітної плати за останні 5 років у Табл. 1.2.4.

Таблиця 1.2.4. Розмір мінімальної заробітної плати за останні 5 років.

Рік	Розмір мінімальної заробітної плати, грн.	Нормативний акт, яким було встановлено новий розмір мінімальної заробітної плати
01.01.2014	1218	Закон України "Про Державний бюджет України на 2014 рік" (Стаття 8)
01.01.2015 01.09.2015	1218 1378	Закон України "Про Державний бюджет України на 2015 рік" (Стаття 8)
01.01.2016 01.05.2016 01.12.2016	1378 1450 1600	Закон України "Про Державний бюджет України на 2016 рік" (Стаття 8)
01.01.2017	3200	Закон України "Про Державний бюджет України на 2017 рік" (Стаття 8)

01.01.2018	3723	Закон України "Про Державний бюджет України на 2018 рік"(Стаття 8)
01.01.2019	4173	Закон України "Про Державний бюджет України на 2019 рік"(Стаття 8)

8. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» від 8 липня 2010 року №2464 – 17 (із змінами і доповненнями від 01.01.2018) встановлює правові та організаційні основи забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, порядок та умови його нарахування і сплати [10].

9. Закон України «Про охорону праці» від 14 жовтня 1992 року № 2694 –XII (із змінами і доповненнями від 23.03.2017) визначає головні положення щодо виконання конституційного права громадян на охорону їх життя і здоров’я в ході трудової діяльності, встановлює участь відповідних державних органів зв’язки між власником підприємства або уповноваженим ним органом та працівником з питань безпеки, гігієни виробничого середовища та праці, затверджує єдиний порядок організації охорони праці в Україні [11].

10. П(С)БО 26 «Виплати працівникам» від 28 жовтня 2003 року № 601 (із змінами внесеними згідно з Наказом Мінфіну № 1591 від 09.12.2011) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій та не грошовій формах) за роботи та послуги виконані працівниками, та розкриття у фінансовій звітності [19].

11. Постанова Кабінету Міністрів України № 100 від 8 лютого 1995 р. «Про затвердження порядку обчислення середньої заробітної плати» (із змінами, внесеними згідно з Постановами КМУ від 29.07.2015) формулює механізм обчислення середньої заробітної плати, яка потрібна для розрахунку різноманітних виплат працівникам [12].

12. Постанова КМУ № 836 від 16 листопада 2016 року «Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення» встановлює правила обчислення індексу споживчих цін для проведення індексації та сум індексації грошових доходів населення [13].

Варто відмітити, що після прийняття і введення в дію вище зазначених законодавчих актів відбулись позитивні зміни в організації оплати праці, наприклад, було здійснено перехід до колективно-договірних принципів регулювання та встановлення державних гарантій в оплаті праці [83, с. 119].

Однак існує низка проблем саме у сфері правового регулювання праці, які не дозволяють повністю реалізувати закріплені Конституцією України права, свободи та інтереси громадян, створити всі необхідні умови для творчого використання працівником своїх здібностей та власного потенціалу. Ці проблеми спричинені суперечливістю та чисельними недоліками у нормах трудового законодавства України. Розширення локального регулювання трудових взаємин створює небезпеку довільного тлумачення вимог трудового законодавства та погіршення правового статусу робітника [43, с. 21].

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

Враховуючи сучасні умови економічного розвитку України, потрібно чітко визначити напрями впливу держави на виплату заробітної плати. Для правильності розрахунку нарахувань і виплат заробітної плати на підприємстві важливу роль відіграє належна організація обліку, аудиту та їх аналізу. Кожен з цих елементів виконує певну функцію та вирішує відповідні завдання [36, с. 88-112].

Аудит розрахунків з оплати праці є важливою функцією управління господарською діяльністю організації. Для результативного функціонування організації, необхідно здійснювати розроблення теоретичних та практичних засад із вдосконалення процесу аудиту розрахунків з працівникам. Завданням такого контролю є підвищення якості інформації щодо здійснених виплат власникам та робітникам. Ефективна організація аудиту оплати праці сприяє вдосконаленню управління підприємством та забезпечує виконання поставлених завдань. [58, с. 236-244].

Основними завданнями аудиту виплат працівникам в ТОВ «Амкодор-Укроспецмаш» є:

- надання правдивих показників про фінансовий стан підприємства для прийняття ефективних господарських рішень;
- перевірка достовірності нарахувань, виплат працівникам, правильність відображених дій в обліку;
- доведення законності і повноти утримань із заробітної плати працівників;
- перевірка правильності організації синтетичного й аналітичного обліку з оплати праці;
- правильність розрахунку обсягу виконаних робіт;
- дотримання строків і повноти виплат зарплати згідно із чинним законодавством.

Потрібно пам'ятати, що при організації системи аудиту на підприємстві потрібно дотримуватися системного підходу, який забезпечує його повну результативність та визначить максимальну раціональність аудиторської діяльності. При проведенні аудиту завдання розподіляються за часом його здійснення:

1) попередній контроль:

- перевірка наявності трудових книжок робітників;
- врахування пільг, наданих працівникам;
- вивчення джерела фінансування гарантованих виплат працівникам;

– вивчення повноти здійснюваних операцій, відповідно до чинного законодавства та внутрішніх розпорядчих документів;

2) поточний контроль:

– контроль за цільовим використання коштів, соціального характеру, що виплачуються робітникам;

– погашення кредиторської заборгованості перед працівниками;

– контроль за джерелами здійснення виплат працівникам;

– правильність облікового відображення операцій пов'язаних з виплатами працівникам в первинних документах;

3) наступний контроль:

– оформлення облікових документів щодо виплат працівникам згідно законодавчих вимог;

– відповідність нарахованої і виплаченої заробітної плати;

– повнота розрахунків з фондами соціального страхування;

– дотримання термінів виплат заробітної плати працівникам;

– повнота відображення операцій у звітності (фінансовій, податковій, управлінській та статистичній).

Узагальнення результатів аудиту дозволяє оцінити фактичні дані, перевірені аудитором, і висловити підтвердження, що інформація представлена у фінансових звітах щодо виплат працівникам є достовірною. Складання аудиторського висновку за результатами проведеної перевірки є важливим елементом аудиту. Цей документ представляє результати перевірки щодо достовірності інформації, яка була досліджена в результаті огляду документів та вивчення операцій з обліку зарплати. Окрім аудиту та обліку, важливе місце посідає аналіз виплат працівникам. Завдання якого полягає в:

- перевірки правильності та обґрунтованості використання фонду оплати праці, порівняно з плановими показниками;
- визначення відносної економії або перевитрат;
- дослідження причин, що викликали відхилення;

- розробка заходів щодо упорядкування використання фонду оплати праці на підприємстві.

Отже, одним із важливих завдань проведення аналізу є формування та використання фонду оплати праці підприємства і оцінка доцільності та ефективності запровадженої системи матеріального стимулювання. Що до обліку праці і заробітної плати, особливої уваги заслуговує належна організація документообігу та порядок нарахування і виплат заробітної плати відповідно. Основними завданнями аудиту виплат працівникам є перевірка правильності нарахування та виплати зарплати та інших платежів працюючим, відповідність організації обліку нормативним документам.

Висновки до першого розділу

Під сумовуючи перший розділ, можемо зробити такі висновки:

1. Багато вітчизняних вчених досліджували зміст економічної категорії «заробітна плата», хоча, на сьогодні відсутній єдиний підхід щодо визначення даного поняття.
2. Визначено, що нормативно-правове регулювання виплат працівникам на підприємствах, установах та організаціях здійснюється на макрорівні, мезорівні та мікрорівні. Провівши дослідження зміни розміру мінімальної заробітної плати в Україні, ми побачили, що за останні 5 років доходи працівників суттєво зросли.
3. Досліджено завдання обліку, аудиту та аналізу розрахунку нарахувань виплат заробітної плати працівникам на підприємстві. Зокрема, облік праці та її оплати, особливої уваги заслуговує порядок організації виплат працівникам у відповідності з вимогами чинного законодавства. Щодо аудиту, то визначено порядок підтвердження достовірності інформації про нарахування виплат працівникам. Завданням аналізу виплат працівникам визначено необхідність проведення дослідження ефективності таких витрат підприємства.

РОЗДІЛ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПЕРСОНАЛОМ

2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ «АМКОДОР-УКРОСПЕЦМАШ»

Товариство з обмеженою відповідальністю (ТОВ) «АМКОДОР-УКРОСПЕЦМАШ», на матеріалах якого виконано дану курсову роботу, є юридичною особою, а отже, має круглу печатку, штамп, бланк з відповідними реквізитами, товарний знак, відокремлене майно, основні та оборотні засоби, самостійний баланс, розрахункові та інші рахунки в банках і може укладати від власної особи різноманітні угоди на території України та за кордоном.

ТОВ «АМКОДОР-УКРОСПЕЦМАШ» засновано 17 серня 2010 року в місті Києві.

Головною метою діяльності ТОВ «АМКОДОР-УКРОСПЕЦМАШ» є отримання прибутку на основі забезпечення потреб юридичних та фізичних осіб у товарах, роботах, послугах.

Предметом діяльності ТОВ «Амкодор-УКРОСПЕЦМАШ» є:

- 1) оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням (основний);
- 2) оптова торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням;
- 3) консультування з питань комерційної діяльності й керування;
- 4) інша професійна, наукова та технічна діяльність, н. в. і. у.;
- 5) ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення;
- 6) становлення та монтаж машин і устаткування;
- 7) інші види діяльності, що не суперечать чинному законодавству після внесення їх до Статуту.

ТОВ «АМКОДОР-УКРОСПЕЦМАШ» реалізує товари, виконує роботи та послуги за цінами, що визначає самостійно або на договірній основі.

Розрахунки виконуються у встановленому порядку через установи банку. Розрахунки готівкою здійснюються відповідно до чинного законодавства.

Відповідальність за фінансово-господарську діяльність несе директор, який визначає організаційну структуру ТОВ «АМКОДОР-КРОСПЕЦМАШ» відповідно до стратегії і тактики розвитку підприємства наведено у Табл. 2.2.1

Таблиця 2.2.1. Структура підприємства ТОВ «Амкодор-УКРОСПЕЦМАШ»



Проаналізуємо структуру та динаміку фонду оплати праці

ТОВ "АМКОДОР-УКРОСПЕЦМАШ" у Табл. 2.2.2.

Таблиця 2.2.2. Структура та динаміка фонду оплати праці ТОВ «Амкодор-Укроспецмаш».

Показники	2017		2018		Абсолютне відхилення, +/-	Відносне відхилення, %
	Сума, тис. грн	Питома вага, %	Сума, тис. грн .	Питома вага, %		
1. Фонд основної заробітної плати, грн	12391,9	86,53	14941,2	66,89	2549,3	20,57
2. Фонд додаткової заробітної плати:	1929,04	13,47	7395,8	33,11	5466,76	28,4
2.1. надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів	706,03	4,93	4809,2	21,53	4103,17	58,17

2.2. премії та винагороди, що носять системний характер	-	-	661,2	2,96	661,2	-
2.3. оплата за невідпрацьований час	1223,01	8,54	1925,4	8,62	702,39	57,43
3. Фонд оплати праці	14321	100	22337	100	8016	-

Аналіз середнього рівня оплати праці на підприємстві містить оцінку середньорічної, середньомісячної та середнього динної оплати праці різних категорій персоналу, а також факторний аналіз впливу чисельності робітників їх середньої заробітної плати на фонд оплати праці підприємства загалом. На наступному етапі аналізу витрат підприємства на оплату праці здійснюється оцінка співвідношення темпів зростання рівня оплати та продуктивності праці. Оцінка ефективності виплат працівникам здійснюється із застосуванням низки фінансових показників, зокрема – зарплатовіддача, що показує, скільки обсягу виробленої продукції припадає на 1 грн. фонду оплати праці підприємства:

$$Зв = ОВП / ФОП$$

де ОВП – обсяг випущеної продукції підприємства за період;

ФОП – фонд оплати праці підприємства за період.

Коефіцієнт закріплення фонду оплати праці (Кзакф) показує величину фонду оплати праці, що припадає на 1 гривню чистого доходу або собівартості реалізованої продукції. Позитивним для підприємства вважається зменшення цього показника щодо попередніх періодів:

$$Кзакф = , ФОП / ЧД \text{ або } Кзакф = ФОП / СВ,$$

де ЧД – чистий дохід підприємства;

СВ – собівартість реалізованої продукції.

Рентабельність витрат на оплату праці (Р) показує, скільки прибутку приносить 1 гривня витрат на оплату праці:

$$Р = Пр / ФОП \times 100\% ,$$

де Пр – прибуток підприємства.

Розрахуємо також такі показники, як частка заборгованості з оплати праці(ЧЗпр) у загальній величині джерел фінансування підприємства. Негативним є зростання такого показника у динаміці, оскільки це свідчить про посилення боргової залежності підприємства:

$$\text{ЧЗпр} = \text{Заб. пр.} / \text{К},$$

де Заб. пр – поточна заборгованість підприємства за розрахунками з оплати праці;

К – загальна величина капіталу підприємства.

Частка заборгованості з оплати праці у сумі позикових джерел фінансування підприємства (Чз пр поз), зростання якої є також негативним явищем для підприємства:

$$\text{Чз пр поз} = \text{Заб. Пр.} / \text{ПК},$$

де ПК – позиковий капітал підприємства.

Опрацювавши показники фінансової звітності ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» здійснимо обчислення даних показників (Табл. 2.3.6).

Таблиця 2.3.6. Показники ефективності виплат працівникам ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш».

№	Вихідні дані	2017	2018
1	Обсяг випущеної продукції за період (ОВП)	47618	55806
2	Фонд оплати праці (ФОП)	14321	22337
3	Чистий дохід (ЧД)	47618	55806
4	Прибуток підприємства (Пр)	2063	2025
5	Поточна заборгованість підприємства за розрахунками з оплати праці (Заб пр)	869	2169
6	Позиковий капітал (ПК)	6014	10747
7	Загальна величина капіталу підприємства (К)	5985	6363

Таблиця 2.3.7. Розрахунки відносно показників ефективності виплат працівникам ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш».

Розрахунки				
№	Показники ефективності Виплат працівникам	2017	2018	Абсолютне відхилення (+, -)
1	Зарплатовіддача ($Z_v = \text{ОВП}/\text{ФОП}$)	3,3	2,5	-0,8
2	Коефіцієнт закріплення фонду оплати праці ($K_{\text{закф}} = \text{ФОП}/\text{ЧД}$)	0,3	0,4	+0,1
3	$P = \text{Пр}/\text{ФОП} \times 100\%$	14,4	9,06	-5,34
4	$\text{ЧЗпр} = (\text{Заб пр})/K$	0,15	0,34	+0,19
5	$\text{ЧЗ пр поз} = (\text{Заб пр})/\text{ПК}$	0,14	0,2	+0,06

Аналізуючи обчислені показники бачимо, що зарплатовіддача протягом аналізованого періоду зменшилась. Це пов'язане із коливанням фонду оплати праці при одночасному зменшенні обсягу виконаних робіт за 2017 р. На кінець 2018 року показник становить 2,5, це означає, що на 1 грн. заробітної плати припадає 2,5 грн. обсягу виробництва, що в порівнянні з початком 2018 року є меншим, тобто, тенденція до спаду є негативною. Провівши розрахунок, бачимо, що коефіцієнт закріплення фонду оплати праці на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» на кінець 2017 року порівняно з початком 2018 збільшився, але не суттєво. Позитивним для підприємства є зменшення даного показника, тому, надалі підприємство буде намагатись тримати в нормі показник. Показник рентабельності витрат на оплату праці суттєво зменшився у 2018 році у порівнянні з 2017 роком, що є негативним явищем. Для покращення даного коефіцієнта потрібно збільшувати обсяги вироблених благ без підвищення трудовитрат, тобто постійно вдосконалювати показники економічної діяльності, шукати можливості працювати краще, виробляти більш якісні товари, зменшуючи затрати праці. Збільшення показника заборгованості з оплати праці на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» спричинено зростанням обсягів його діяльності, і допущення у звітному році сповільнення оборотності активів. В поточному році підприємство планує стабілізувати даний показник і повністю погасити заборгованість. Частка заборгованості з оплати праці в сумі позикових джерел у 2018 році зросла у порівнянні з 2017 роком, на 0,06 тобто, відбулось незначне збільшення показника

використання підприємством позикових коштів, виникає загрозовий ризик зменшення джерел фінансування в наступному періоді. Збільшення частки позикових коштів посилює фінансову нестійкість ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» та підвищує ступінь його фінансових ризиків. Залучаючи позикові кошти, підприємство збільшує свої фінансові витрати на суму відсотків, пов'язаних з використанням кредитних ресурсів. Це потребує від підприємства збільшення обсягів продаж. Підприємство з вагомою часткою позикового капіталу має меншу можливість для маневру на випадок непередбачуваних обставин, таких як падіння попиту на продукцію, значні зміни відсоткових ставок, зростання витрат, сезонні коливання. Тому, для покращення даного показника пропонуємо залучати позиковий капітал під менший відсоток, ніж рентабельність підприємства, це дасть змогу підвищити прибутковість власного капіталу та розширити масштаби діяльності ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш».

2.2 Способи проведення фінансового контролю розрахунків з персоналом в аудиті

Передумовою ефективного розвитку будь-якого підприємства, незалежно від форми власності, є матеріальна зацікавленість у результатах своєї праці робітників. Заробітна плата для підприємства є одним з елементів витрат на виробництво, що включається до собівартості продукції, робіт (послуг), і водночас, є головним чинником забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці, тому на цій ділянці обліку потребує контролю [40, с. 29-42].

Внутрішній контроль присутній на кожному підприємстві, проте ефективність його забезпечується не завжди. Так, невеликі підприємства найчастіше не мають достатнього персоналу, матеріальних ресурсів та рівня знань управлінців для організації необхідної системи. Там, частіше за все, контроль здійснюють директор, головний бухгалтер, інші провідні спеціалісти. Оскільки окремої служби контролю немає. Великі підприємства, які володіють достатньою матеріальною базою і мають службу контролю, можуть бути погано керовані, і, як

наслідок, несуть великі витрати, які негативно впливають на ефективність і фінансовий результат діяльності підприємства.

Однією з форм контролю є аудит, дослідження організації обліку праці та її оплати в межах цієї системи, допомагає виявляти резерви підвищення ефективності і прибутковості підприємства. Аудит містить у собі як мікроекономічні, так і макроекономічні питання організації праці та її оплати, охоплює практично всі елементи трудових відносин. Систематичне проведення аудиторських перевірок дає можливість правильно оцінити стан і розвиток трудових відносин на підприємстві. Аудит розрахунків з оплати праці відіграє важливу роль у системі як внутрішнього, так і зовнішнього контролю. Це пов'язано з тим, що облік праці і заробітної плати потребує уваги і сконцентрованості, оскільки пов'язаний з обробленням великої кількості первинної інформації, має багато однакових операцій, здійснення яких потребує багато часу.

Як зазначають науковці, аудит розрахунків з оплати праці – це трудомістке і відповідальне завдання з надання впевненості, бо поєднує в собі елементи фінансового аудиту й аудиту на відповідність, що пов'язано з необхідністю дотримання трудового та податкового законодавства при формуванні фінансової інформації про розрахунки з оплати праці та інші виплати працівникам [61, с. 239-247].

Основними завданнями аудиту виплат працівникам на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» є: дотримання законодавчо-нормативної бази із питань виплат (КЗпП, П(С)БО), ефективність внутрішнього контролю витрат на оплату праці, правильність розрахунків виробітку за виконані роботи та надані послуги та їх відображення в обліку, обґрунтованість виплат заробітної плати за трудовими угодами та достовірність відображення в обліку, дотримання встановленого порядку віднесення витрат на оплату праці та собівартість продукції, правильність визначення розміру сукупного доходу, що підлягає оподаткуванню, відповідних нарахувань чи утримань, своєчасність перерахувань до бюджету утриманих сум податків та обов'язкових платежів, дотримання встановленого порядку депонування заробітної плати та своєчасності перерахування депонованих сум

після закінчення строку позовної давності, резервування коштів для оплати відпусток.

Виходячи із завдань, пропонуємо відповідну модель аудиту виплат працівникам в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш», яка включає об'єкти, джерела інформації, методичні прийоми як самого процесу контролю, а також порядок узагальнення його результатів (Табл. 3.1.1.).

Таблиця 2.2.1. Модель аудиту операцій щодо оплати праці та її розрахунків в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш».

Об'єкти аудиту			
Відповідність трудового законодавства	Системи оплати праці	Первинна документація щодо обліку праці та зарплати	Звітність по фондах і статистична звітність
Джерела інформації			
Нормативно законодавча інформація щодо праці та заробітної плати	Первинна документація щодо праці та заробітної плати, та правильне її складання	Облікова політика та правила внутрішнього розпорядку	Регістри бухгалтерського обліку та звітність
Методичні прийоми аудиту			
Дослідження, спостереження, перерахунок, перегляд, оцінка фактичної наявності, зіставлення	Прийоми порівняльного аналізу	Інформаційне моделювання	Дослідження Документів
Методичні прийоми узагальнення та реалізації результатів аудиту			
Відомість порушень, аналітичні таблиці, розрахунки	Аналіз угруповання результатів аудиту	Юридичне обґрунтування виявлених недоліків	Вилучення оригіналів документів
Системне викладення недоліків у документах проведення аудиту		Контроль за виконанням прийнятих рішень	

Для проведення аудиту необхідно скласти загальний план такої перевірки. Планування роботи дає можливість приділити належну увагу важливим напрямкам аудиту і сприяє ефективному розподілу роботи аудиторів. Обсяг аудиторської роботи залежить від розмірів економічного суб'єкта, аудиторського досвіду, складності аудиту, знання діяльності клієнта. Визначаючи мету перевірки правильності нарахування виплат працівникам аудиторію потрібно обговорити з клієнтом характер, обсяг і умови роботи. План аудиторської перевірки розрахунків за виплатами працівникам має бути детальним, оскільки є інструкцією для розробки програми аудиту, її точна форма і зміст залежать від розмірів суб'єкта господарювання, складності і аудиторської перевірки, а також від конкретних методик і технологій, які застосовуються аудитором, зобразимо їх у Табл. 3.1.2.

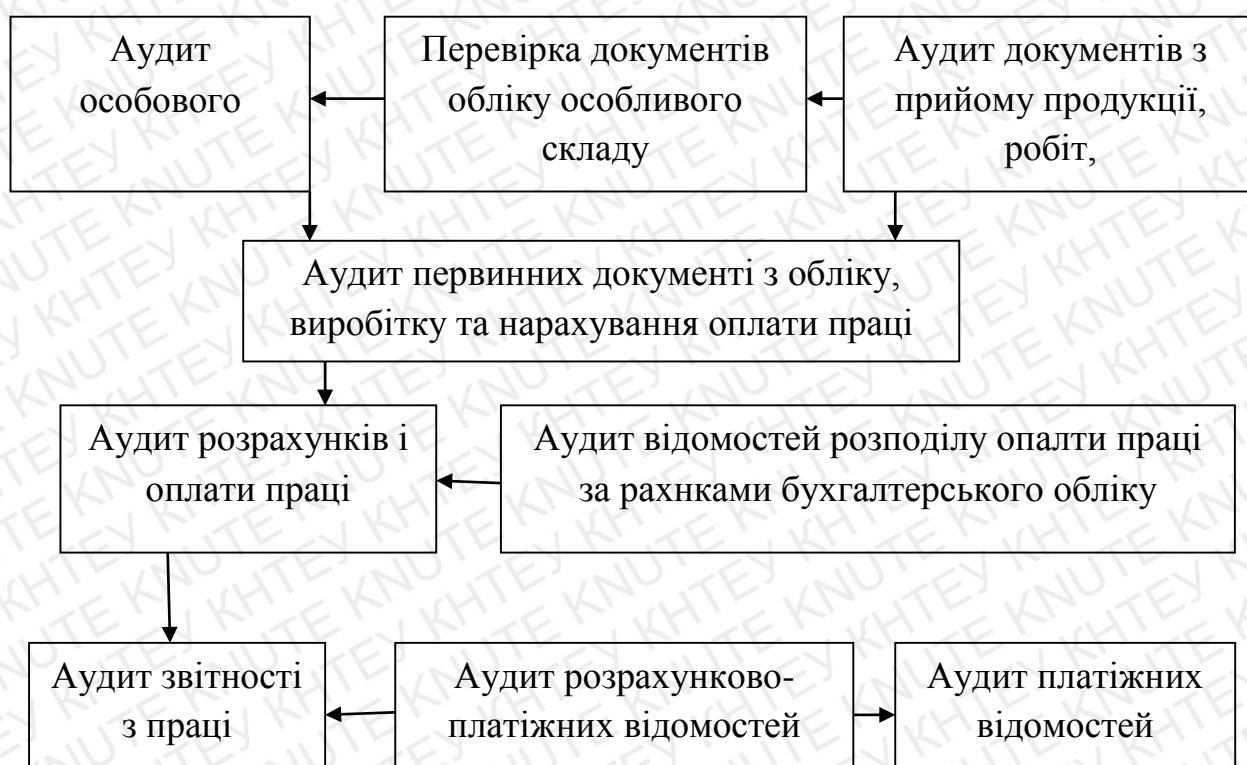
Таблиця 2.2.2. Загальний план аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці та інших виплат працівникам в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш».

Етапи	Період застосування	Мета	Методи
Підготовчий	На початку аудиту, при плануванні та на протязі усієї перевірки, при корегуванні планової документації	Краще розуміння системи трудових відношень підприємства-клієнта; Виявлення невірно відображених фактів у звітності; Визначення потенціальних областей підвищеного ризику	Методи, які не пов'язані з розрахунками, які допускають використання загальних знань у сфері бухгалтерського обліку, поряд з достатнім розумінням системи контролю та обліку клієнта
Детальна перевірка	У процесі здійснення незалежних тестів по суті (оборотів та сальдо рахунків 47, 65, 66, 81)	Отримання аудиторських доказів, які забезпечують необхідний рівень впевненості в ефективності системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю розрахунків за виплатами робітникам, на підставі яких аудитор може зробити	В цілому методи порівняння показників клієнта з розрахованим аудитором, процентні методи та метод балансової зв'язки: шляхом зіставлення з іншими

		висновок щодо зниження аудиторського ризику	показниками
Заключний	При аналізі виявлених відхилень, виконанні аналізу ефективності та підготовки аудиторського о закінчення	Підтвердження висновків, сформованих за результатами аудиторських процедур по суті на етапі детальної перевірки; визначення показників ефективності використання трудових ресурсів підприємства	Логічний аналіз та оцінка отриманої аудитором інформації, яка може підтвердити попередньо зроблені висновки або виявити сфери здійснення додаткових процедур

В процесі проведення перевірки необхідно ознайомитися з обліковою політикою клієнта, визначити, чи відповідає вона стандартам бухгалтерського обліку і звітності, вимогам чинного законодавства, вивчити систему внутрішнього контролю, окремі специфічні напрямки діяльності клієнтів [38, с.17-27].

Методика аудиту розрахунків з персоналом в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» схематично представлена на Табл. 2.2.3.



Таблиця 2.2.3. Методика аудиту розрахунків з персоналом в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш».

Контрольні дії, які проводяться в ході вирішення певного завдання, дозволяють особам, які здійснюють внутрішній контроль судити про те, наскільки достовірні дані первинного обліку виробництва на підприємстві за період, який обраний для перевірки. Під час контролю особливу увагу потрібно приділяти нормативно-правовим документам, що регулюють трудові відносини з робітниками, а також порядок проведення нарахування та виплату заробітної плати. Необхідно належним чином розподілити ділянки обліку оплати праці працівникам, зокрема, облік особового складу, облік використання робочого часу, облік виробітку продукції і заробітної плати, облік виконання норм виробітку, розрахунки з робітниками та службовцями з оплати праці. Виходячи з показників наведених на рисунку, аудитор повинен перевірити:

- порядок дотримання законодавства щодо організації ведення бухгалтерського обліку на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш»;
- достовірність відображення інформації у первинних документах та формах звітності щодо чисельності працівників на підприємстві;
- правильність визначення обсягів виконання робіт;
- наявність у документах обліку осіб, що не брали участі у виконанні робіт;
- достовірність відображення у документах обліку виконання робіт;
- відповідність даних аналітичного обліку з оплати праці показникам синтетичного обліку з рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці» у Головній книзі;
- законність доплат і надбавок до основної заробітної плати;
- правильність підрахунків підсумків у первинних документах, регістрах бухгалтерського обліку та фінансовій звітності;
- реальність віднесення витрат з оплати праці на собівартість продукції;
- відповідність даних відомостей на виплату заробітної плати тарифікаційним спискам працівників і відсутність у відомостях підчисток, необумовлених виправлень та підписів керівника та бухгалтера [38, с. 17-27].

Під час аудитув ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» використовуються різні методи й методичні прийоми, розглянемо їх в Табл. 2.2.4.

Таблиця 2.2.4. Методи та методичні прийоми аудиту ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш».

Методичні прийоми аудиту	Перерахунок
	Перегляд
	Оцінка фактичної наявності
	Зіставлення
	Оцінка

При проведенні аудиту на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» перевіряються розрахункові та платіжні відомості, особові рахунки півробітників, а також первинні документи (табелі, наряди тощо), які використовуються для нарахування заробітної плати. Потрібно звернути увагу на правильність заповнення цих документів, відповідність чинному законодавству. Кожне підприємство в умовах ринкових відносин може застосовувати різні форми оплати праці та матеріальної винагороди. Тому аудитор визначає, яка система оплати праці застосовується на підприємстві, і відповідно обирає шлях перевірки. Методом арифметичного контролю встановлюються помилки в підрахунках у первинних документах або у розрахункових відомостях. Звертається увага на правильність оформлення та нарахування інших виплат робітникам, до яких відносять:

- виплати стимулюючого характеру (премії, винагороди за підсумками роботи за рік);
- виплати компенсуючого характеру (надбавки та доплати за роботу в нічний час, понадурочні роботи);
- виплати за невідпрацьований час (оплата чергових і додаткових відпусток, тимчасової непрацездатності);
- оплата простоїв, браку.

Аудитор повинен враховувати, що нарахування премій має бути затверджено наказом керівника та обумовлене в колективному договорі, контракті. Приділяється увага перевірці виплат за договорами підряду та іншими

договорами цивільно-правового характеру. Досліджуючи правильність розрахунку середнього заробітку, слід враховувати, що в його сумувключаються всі види оплат, крім оплати за роботу, яка виконувалась у понаднормовий час, у святкові дні, працівниками, які працюють засумісництвом, за час, який фактично не було відпрацьовано, премії, які не входять до фонду оплати праці та інші виплати, які мають тимчасовий характер. Аудитор вивчає також своєчасність та повноту утримань з нарахуваної заробітної плати. Також увага приділяється перевірці правильності обчислення ПДФО та ВЗ. Під час перевірки здійснюється арифметичний контроль сум утриманого податку. Підтверджується законність застосування пільг, які передбачені чинним законодавством, встановлюються випад кинутримань або часткових утримань прибуткового податку з сум матеріальної допомоги, подарунків та компенсаційних виплат. За даними договорів страхування, які укладаються із страховими компаніями, платіжних доручень та особистих рахунків працівників визначаються факти перерахувань грошових коштів з рахунків підприємства на користь працівника за договорами добровільного страхування. Суми страхового відшкодування оподатковуються прибутковим податком під час їх виплати. Утримання за виконавчими листами повинні здійснюватися тільки у разі їх наявності або особистої заяви працівника. Утримання за товари, які продані в кредит, і за позиками, здійснюються на основі доручення-зобов'язання або договорів. Далі встановлюється правильність вказаної в облікових реєстрах кореспонденції рахунків та суми нарахуваної заробітної плати, а також утримань з неї в обліковому періоді. Досліджується відповідність аналітичного обліку із заробітної плати синтетичному обліку за рахунком «Розрахунки з оплати праці». При цьому порівнюється залишок, який відображається в балансі за рахунком на перше число місяця, з даними розрахунково-платіжної відомості, а сума заборгованості за розрахунковою відомістю - з сумами зазначеними у платіжній відомості, за якою заробітна плата виплачена працівникам. Особливо прискіпливо вивчають нарахування заробітної плати тимчасовим (сезонним) працівникам. Необхідно з'ясувати причину цих витрат й уточнити, чи не було випадків нарахування заробітної плати на основі

підроблених документів або через підставних осіб. Контроль за використанням коштів на виплату заробітної плати на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» має велике значення, в процесі проведення якого необхідно досліджувати використання фонду заробітної плати, а також виявляти можливість економії коштів у т. ч. і за рахунок зростання продуктивності праці та зменшення трудомісткості. Таким чином, контроль за оплатою праці є досить трудомістким процесом, який потрібно проводити досить ретельно та уважно, адже виплати працівникам займають значну частку у структурі витрат підприємства. Помилки у нарахуванні заробітної плати автоматично призводять до цілої серії порушень, які мають негативні наслідки, тому питання нарахування заробітної плати, а також податкового, бухгалтерського статистичного обліку оплати праці займають особливе місце у роботі бухгалтера кожного підприємства. В Україні нормативна база з регулювання оплати праці відповідає міжнародним трудовим нормам. Хоча механізми державного регулювання оплати праці ще не спрацьовують належним чином.

На сьогоднішній день важливо удосконалити систему нарахування заробітної плати, що має сприяти спрощенню методики проведення аудиту виплат працівникам. Вдосконалення організаційних аспектів аудиту виплат працівникам, пов'язано з застосуванням стандартизованих підходів до певних методів дослідження. В умовах ринкового реформування економіки України найчастіше змінюється нормативно-правова база з питань оплати праці, тому аудитор повинен постійно слідкувати за цими змінами і враховувати їх у ході аудиторської перевірки. Запропоновано модель аудиту операцій щодо виплат працівникам, процедуру поточного контролю обліку використання робочого часу на підприємстві та послідовність етапів перевірки, що передбачає дослідження правильності нарахування виплат та утримань з них. Розроблено загальний план аудиторської перевірки розрахунків щодо виплат працівникам та інших виплат робітникам, який має бути досить детальним.

Висновки до другого розділу

Під сумовуючи другий розділ, можемо зробити такі висновки:

- 1) Головною метою діяльності ТОВ «АМКОДОР-УКРОСПЕЦМАШ» є отримання прибутку на основі забезпечення потреб юридичних та фізичних осіб у товарах, роботах, послугах.
- 2) Основними завданнями аудиту виплат працівникам на ТОВ «Амкодор-Укроспецмаш» є: дотримання законодавчо-нормативної бази із питань виплат (КЗпП, П(С)БО), ефективність внутрішнього контролю витрат на оплату праці, правильність розрахунків виробітку за виконані роботи та надані послуги та їх відображення в обліку, обґрунтованість виплат заробітної плати за трудовими угодами та достовірність відображення в обліку, дотримання встановленого порядку віднесення витрат на оплату праці та собівартість продукції, правильність визначення розміру сукупного доходу, що підлягає оподаткуванню, відповідних нарахувань чи утримань, своєчасність перерахувань до бюджету утриманих сум податків та обов'язкових платежів, дотримання встановленого порядку депонування заробітної плати та своєчасності перерахування депонованих сум після закінчення строку позовної давності, резервування коштів для оплати відпусток.

РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКУ З ПЕРСОНАЛОМ

3.1. Організація фінансового контролю розрахунків за персоналом

Документообіг на підприємстві – це впорядкований процес руху документів організації та виконання різноманітних облікових процедур з моменту їх отримання (створення) до моменту передачі в архів [44, с. 433-440].

Розглянемо етапи документообігу більш детально. Першою операцією поточного обліку є створення та отримання первинних документів. Рациональна організація цього етапу вимагає встановлення чітких термінів реєстрації господарської операції, здачі та вибору найбільш ефективного їх руху. Організація прийому документів залежить від обраної форми обліку. На наступному етапі документи повинні перевірятися за всіма ознаками: за змістом, законністю, правильністю оформлення. Далі вони передаються на обробку, тобто для реєстрації господарських операцій нарахунках бухгалтерського обліку. Після обробки документи зберігаються і передаються до архіву бухгалтерії [36, с. 88-112].

Для зручності та своєчасної обробки бухгалтерських документів з праці та її оплати пропонуємо використовувати на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» розроблений графік документообігу, наведеного у таблиці 3.1.1.

Таблиця 3.1.1. Документообіг первинних документів щодо розрахунків за оплати праці ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш».

Назва документа	Створення документа					Перевірка документа			
	К-сть екземп.	Відпов. За випуску	Відпов. За оформлення	Відпов. за виконання	Термін виконання	Відповідь за перевірку і обробку	Хто перевіряє	Порядок перевірки	Термін перевірки
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Штатний розпис	2	Директор	Директор	Директор	По мірі необхідності	Бухгалтерія	Директор	бухгалтерія, 2- відділ кадрів	В день оформлення

Наказ про прийом на роботу	1	Відділ кадрів	Відділ кадрів	Відділ кадрів	Відповідно до поданої заяви	Бухгалтерія	Відділ кадрів	Копія наказу(оригінал – у відділі кадрів)	В день затвердження керівником
Трудовий договір	2	Відділ кадрів	Відділ кадрів	Відділ кадрів	В день укладення	Бухгалтерія	Відділ кадрів	Копія наказу(оригінал – у відділі кадрів)	В день оформлення
Особова картка	1	Відділ кадрів	Відділ кадрів	Відділ кадрів	Протягом 1 дня після оформлення наказу про прийом на роботу	Бухгалтерія	Відділ кадрів	Особиста картка	В день Оформлення

Наказом «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 5 грудня 2008 р. № 489 Державний комітет статистики України затвердив типові форми первинної облікової документації підприємств, установ, організацій з обліку особового складу, використання робочого часу та розрахунків з працівниками із заробітної плати.

Розглянемо більш детально порядок застосування первинних документів на підприємстві ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш». Зокрема, для оформлення прийняття працівників на роботу та їх обліку на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» використовують «Наказ про прийняття на роботу» (ф. № П-1). У відділі кадрів на основі заяви працівника складають наказ, і зазначають в ньому назву структурного підрозділу, табельний номер працівника професію, посаду, кваліфікацію, умови прийняття на роботу (на конкурсній основі, за умовами контракту, зі строком випробування, на час виконання певної роботи, на період відсутності основного

працівника), умови роботи (основна, за сумісництвом, тривалість робочого дня (тижня)), розмірокладу.

Облік особового складу працівників ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» веде відділ кадрів, інспектор з кадрів або інша уповноважена на це особа. Важливим документом працівника є трудова книжка, яку заповнюють для особи, яка пропрацювала на підприємстві понад 5 днів, включаючи тих, які є співвласниками підприємства, селянських (фермерських) господарств, сезонних тимчасових працівників, а також поза штатних працівників за умови, що вони підлягають державному соціальному страхуванню. Що до осіб, які працюють засумісництвом, їх трудові книжки ведуться тільки за місцем основної роботи.

Порядок ведення трудових книжок в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» визначено «Інструкцією про порядок ведення трудових книжок на підприємствах, в установах і організаціях» [17].

Для обліку трудових книжок на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» ведуть Книгу обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них (ф. № П-9), Книгу обліку руху трудових книжок і вкладишів до них (ф. № П-10), Акт на списання бланків трудових книжок або вкладишів до них (ф. № П-11). Зазначені форми затверджені наказом №227 Мінстатом України від 27 жовтня 1995 р. [24]. У книзі обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них (ф. № П-9) обліковують операції, пов'язані з одержанням і витрачанням бланків книжок. Зазначена книга ведеться бухгалтерією підприємства. Книга обліку руху трудових книжок і вкладишів до них (ф. № П-10) ведеться відділом кадрів ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш». В ній реєструють усі трудові книжки, прийняті від працівників при влаштуванні на роботу, а також видані призвільненні. При одержанні трудової книжки у зв'язку із звільненням працівник розписується в особистій картці і в книзі обліку.

Бланки трудових книжок і вкладишів до них обліковуються як документи суворої звітності. На кожного працівника ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» заповнюється особова картка за встановленою формою. Записи в ній здійснюються на підставі паспорта, трудової книжки, військового квитка, диплома (свідоцтва про закінчення навчального закладу), наказів про приймання, переведення, звільнення.

На керівних та інженерно-технічних працівників, службовців, матеріально відповідальних осіб і наукових працівників, крім особових карток, заповнюється також особовий листок з обліку кадрів. Рух особового складу працівників ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» інспектор з кадрів відображає в окремій книзі.

Слід зазначити, що регулювання трудових відносин між працівником і роботодавцем (власником) на підприємстві ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» здійснюється за допомогою трудових договорів (контрактів) і угод. Особливою формою трудового договору є контракт, в якому зазначається строк дії, права, обов'язки і відповідальність сторін (в тому числі матеріальна), умови матеріального забезпечення й організації праці працівника, умови розірвання договору, в тому числі дострокового, встановлюються за згодою сторін [32, с. 20-32].

Трудовий договір може бути:

- 1) безстроковим, що укладається на невизначений строк;
- 2) на визначений строк, встановлений за погодженням сторін;
- 3) таким, що укладається на час виконання певної роботи.

Укладення трудового договору оформляється наказом чи розпорядженням ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» про зарахування працівника на роботу.

Основним документом щодо обліку відпрацьованого часу на підприємстві ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» є Табелі обліку робочого часу (форма П-5). Він складається в одному примірнику протягом місяця окремо по виробничих підрозділах і категоріях працюючих. Для кожного працівника в таблиці відводять окремий рядок, у якому записують кількість відпрацьованих годин, умовними літерами зазначають причини невиходу на роботу, наприклад вихідні або святкові дні - «ВС», дні хвороби - «Х», відрядження - «СВ», відпустка - «ЧВ». У таблиці також зазначають посаду працівника, його оклад, вид оплати, суму заробітної плати, табельний номер, код синтетичного і аналітичного обліку [37, с. 77-86].

В кінці місяця таблиць передають у бухгалтерію ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» для нарахування заробітної плати. Для обліку обсягу виконаних робіт, робочого часу і заробітної плати у будівництві, промислових, допоміжних та

інших виробництвах і господарствах застосовують Наряд на відрядну роботу бригади і Наряд на відрядну роботу індивідуальний. У них на лицьовій стороні прописують завдання, розрядроботи, норму часу і розцінку за одиницю робіт. У наряді для бригади крімтого, після виконання робіт записують кількість виготовлених виробів абообсяг виконаних робіт, відпрацьований час та суму нарахованої заробітноїплати. На зворотній стороні заповнюють табель, в якому обліковується час,відпрацьований кожним працівником. Розрахунок заробітної плати, обчислюється шляхом визначення середнього заробітку за місяць і день,показуються усі види виплат та утримань, а також визначається сума, що належить до виплати працівнику [62, с. 139-141].

Аналітичний облік розрахунків із заробітної плати здійснюють окремо покожному працівнику. Для цього використовують Розрахунково-платіжну відомість (форма П-6) чи Книгу обліку розрахунків з оплати праці. До розрахунково-платіжної відомості заносяться наступні дані.

Розглянемо більш детально порядок заповнення розрахунково-платіжної відомості, зокрема її складають по окремих структурних підрозділах. У нійзаписують усіх працівників підрозділу за категоріями із зазначенням прізвища,табельного номера, професії, посади, відпрацьованих днів (годин).В окремі графи розділу «Нараховано» записують суми нарахованоїосновної і додаткової заробітної плати за її видами. Підставою для запису є дан і Табеля обліку робочого часу, Наряду на відрядну роботу та інші первинні і зведені документи з обліку оплати праці.У розділі «Утримано і виплачено» записують видану із каси заробітнуплату за другу половину минулого місяця і аванс в рахунок заробітку за першу половину минулого місяця. Підставою для цих записів є звіти касира і платіжні відомості. Утримання із заробітної плати в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» проводять на основі розрахунків заподатками, виконавчими листками, а також за документами про суми виданої зарплати [25, с. 122-131].

При заповненні даних у Розрахунково-платіжні відомості не включаються виплати, які не входять у фонд заробітної плати, а також суми, які не оподатковуються ПДФО (одноразова допомога, добові при службових

відрядженнях, допомога при народженні дитини, допомога на поховання). Ці суми виплачуються окремо по платіжних відомостях або видаткових касових ордерах. При обчисленні середньої заробітної плати до фактичного заробітку включаються виплати за час, протягом якого працівнику зберігається середній заробіток (за час попередньої щорічної відпустки, виконання державних і громадських обов'язків, службового відрядження тощо), та допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю. Усі виплати включають до розрахунку середньої заробітної плати у тому розмірі, в якому вони нараховані, без виключення сум утриманих податків, внесків, стягнення аліментів [39, с. 31-37].

Виплату заробітної плати, премії за платіжними відомостями можна здійснювати протягом 3-х днів, після чого касир навпроти прізвища працівника, який не одержав заробітної плати, на місці його підпису ставить відмітку «Депоновано». Для обліку розрахунків по субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами» ведуть Книгу обліку розрахунків з депонентами (ф. 5.2). Записи в книгу здійснюються на підставі складених касиром реєстрів невиданої заробітної плати в конкретному звітному періоді з посиланням на номер платіжної відомості. Виплата депонованих сум здійснюється в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» за видатковими касовими ордерами, про що робиться відмітка в книзі обліку розрахунків з депонентами (ф. № 5.2). На початок року виплачені суми депонованої зарплати із реєстрів за попередній рік переносяться у реєстр депонованої заробітної плати поточного року. Альтернативою розрахунково-платіжним відомостям є Книга обліку розрахунків по оплаті праці (Ф. № 44), в якій здійснюються розрахунки як за кожний місяць окремо, так і за кілька місяців. Для видачі з каси сум, що належать працівникам, на підставі записів у Книзі складають Платіжну відомість.

На підставі первинних документів з обліку праці, накопичувальних відомостей, журналів обліку витрат бухгалтером ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» щомісячно складається Зведена відомість нарахування та розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку витрат (ф. № 5.1). В цій відомості відображають кількість відпрацьованих людино-годин, суму нарахованої оплати

праці та відрахувань від неї відповідно до діючого законодавства за об'єктами обліку, виробничими підрозділами та в цілому по підприємству. Для зведеного обліку і контролю за використанням фонду оплати праці і складання встановленої звітності передбачена Зведена відомість зарозрахунками з робітниками і службовцями (ф. №5. 3). Відомість складається на підставі підсумкових даних розрахунково-платіжних відомостей або книги обліку розрахунків по оплаті праці. Її відкривають на рік в цілому по підприємству для щомісячного відображення сум нарахованої оплати праці працівникам. Відомість використовують для відображення даних про основну і додаткову оплату праці, оплату відпускних, простоїв, виплату винагород за вислугу років, різних видів надбавок і доплат, які входять до фонду заробітної плати і які здійснюються за рахунок інших джерел, а також суми утримань за їх видами.

Важливим етапом в обліковому процесі є складання звітності ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш». Дані про розрахунки за виплатами працівникам відображаються у фінансовій, статистичній, податковій та спеціальній звітності. У фінансовій звітності інформація, яка стосується витрат на оплату праці, відображається в ф. № 1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан, ряд. 1630) та ф. № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід, ряд. 2505). До податкової звітності відноситься ф. 1 ДФ «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку». Податковий розрахунок подається окремо за кожний квартал (податковий період) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу до органу Державної фіскальної служби України. Окремий податковий розрахунок за календарний рік не подається. Міністерство фінансів України наказом від 13.01.2015 року № 4 затвердило нову форму 1ДФ, яка вступила в дію з 01.04.2015 року і подається до органів Державної фіскальної служби України як квартальний звіт поточного року. Звіт складається із двох частин у розділі I відображають «Суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і суми утриманого з них податку» у розділі II «Оподаткування процентів, вигащів (призів) у лотерею та військовий збір». Ставка

військового збору станом на 2019 рік становить 1,5%. Доходи, які обкладаються таким збором, визначені ст. 163ПКУ.

Згідно з проектом плану державних статистичних спостережень на 2019 рік до органів державної статистики за січень-грудень 2018 року подаються наступні форми звітності: N 1-ПВ (місячна) «Звіт з праці», затверджена наказом Держстату України від 07.08.2013 N 239; N 1-ПВ (квартальна) «Звіт з праці», затверджена наказом Держстату України від 05.08.2014 N 224. До спеціальної звітності, яка стосується виплат працівникам підприємства відноситься звіт з Єдиного соціального внеску. Його заповнення, подача, виправлення помилок і інші нюанси регулюються Наказом МФУ № 435 від 14.04.2015 Про затвердження Порядку формування та подання страховальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [10].

Щомісячний звіт ЄСВ подається ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» протягом 20 днів після закінчення звітного місяця. Сплата єдиного соціального внеску здійснюється роботодавцями не пізніше за день отримання авансу та зарплати, або виплати доходу, грошового забезпечення, у тому числі в безготівковій формі, але не пізніше 20 числа наступного місяця після нарахування зарплати.

Отже, документальне оформлення операцій щодо розрахунків з виплат працівникам в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» супроводжується великою кількістю облікових документів. Документування оплати праці можна охарактеризувати як письмове свідчення здійснених господарських операцій, що надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку. Для відображення розрахунків з оплати праці існує велика кількість документів, кожен з яких має певні особливості у його заповненні.

3.2. Методика фінансового контролю розрахунків з персоналом

У сучасних умовах на підприємствах застосовуються відрядна і погодинна форми оплати праці. Відрядна оплата праці - це оплата праці за кількістю

виготовленої продукції (робіт, послуг). Різновиди відрядної оплати праці зобразимо в Табл. 3.2.1.

Таблиця 3.2.1. Відрядна форма оплати праці.

Відрядна форма оплати праці	
Відрядно-преміальна	Система оплати праці, коли робітник одержує не тільки відрядний заробіток, але і премію. Премія встановлюється за досягнення визначених показників: виконання плану виробництва продукції, завдань по якості продукції або економії витраті матеріальних і інших видів ресурсів
Непряма-відрядна	Застосовується для оплати праці допоміжних робітників, заробітна плата яких залежить від результатів праці основних робітників, що обслуговуються ними. Питома вага робітників, які отримують заробіток по цій системі, порівняно невелика
Відрядно-прогресивна	Заробіток робітника визначається по виконанню норм виробітки. Така система оплати праці застосовується на вирішальних ділянках, що є «вузьким місцем», у випадку особливої необхідності матеріального стимулювання робітнику зростанні виробітку. Недолік цієї системи в тому, що заробіток робітника зростає швидше, чим продуктивність праці. Розрахунок вимагає великої обчислювальної роботи
Колективна відрядна (бригадна)	Оплати праці по результатах роботи колективу (бригади). Спочатку розраховується заробіток усієї бригади як при прямій відрядній системі, використовуючи бригадну розцінку. Потім цей заробіток розподіляється між членами бригади методом коефіцієнто-годин або методом коефіцієнта виконання норм. Головна перевага даної системи в тому, що вона зацікавляє усіх робітників даної бригади в кінцевих результатах роботи, сприяє розвитку в них почуття відповідальності і взаємодопомоги
Акордна система	Різновид відрядної, оплати праці, сутність якої полягає в тому, що розмір оплати праці встановлюється на весь обсяг виконання робіт із визначенням терміну його виконання

Погодинна оплата праці - це оплата праці за відпрацьований час. Системи погодинної оплати праці відобразимо в Табл. 3.2.1.

Таблиця 3.2.1. Системи погодинної оплати праці.

Системи погодинної оплати праці	
Проста погодинна	Погодинно-преміювальна
розраховується як добуток годинної тарифної ставки робочого даного розряду на відпрацьований час у	робітник одержує не тільки заробіток за кількість відпрацьованого часу, але і визначений відсоток премії до цього заробітку

даному періоді

Облік розрахунків з оплати праці в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» ведуть на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». До рахунку 66 відкривають три субрахунки:

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

За дебетом субрахунку 661 обліковують усі види утримань з оплати праці, виплату оплати праці, депонування (перерахунок на субрахунок 662) оплати праці. За кредитом субрахунку 661 відображають нарахування оплати праці. За кредитом субрахунку 663 відображають нарахування виплат, які не входять до складу фонду оплати праці, зокрема допомога у зв'язку з частковим безробіттям, допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю. У дебет субрахунку 663 відносять виплати, що не входять до складу фонду оплати праці. На рахунку 66 може бути розгорнуте сальдо:

- кредитове - означає заборгованість підприємства з оплати праці та інших виплат працівникам;
 - дебетове - означає заборгованість працівників підприємству з оплати праці.
- Дебетове сальдо може виникати лише в окремих випадках, наприклад, коли є переоплати з оплати праці [28, с. 88-142].

У разі нарахування оплати праці запис роблять на кредит рахунку 66 і дебет різних рахунків, на які відноситься оплата праці (рахунки 23,91,92,93).

Для того, щоб на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» виплатити заробітну плату, бухгалтеру необхідно зробити необхідні утримання і нарахування податків. Нарахування на заробітну плату - це податок, який сплачує роботодавець. Цим податком обкладаються практично всі виплати найманим працівникам. Заробітна плата не є винятком. У нашій країні цей податок називається єдиний соціальний внесок (далі ЄСВ). Він включає в себе повний соціальний пакет, законодавчо передбачений нашою державою. Цей пакет складається з пенсійного страхування

(виплата пенсії), страхування на випадок тимчасової втрати працездатності (оплата лікарняних, догляд за дитиною), страхування, пов'язане з виникненням нещасних випадків на виробництві (компенсація повної або часткової втрати працездатності). Його величина залежить від класу професійного ризику, який встановлює Фондсоціального страхування від нещасного випадку на виробництві, за інформацією про підприємство, наданої йому Пенсійним фондом. З 2016 року встановлена загальна ставка ЄСВ 22 % та ставка 8,41% для працівників-інвалідів. Утримання із заробітної плати — це податки, які утримуються з суми доходу, яка виплачується працівнику, проте їх перерахування до відповідних бюджетів покладено на плечі роботодавця [25, с. 122-131].

До обов'язкових утримань в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» входять:

- Податок на доходи фізичних осіб (далі ПДФО) - податок, що стягується з доходів фізичних осіб та надходить у місцевий бюджет міста, селища, загалом, того місця де зареєстроване підприємство. Якщо говорити про зарплату, одержуваної громадянами України, тої ставка буде дорівнювати 18%.

- Військовий збір (ВЗ) - утримання з ряду доходів, що діє до закінчення реформи Збройних сил України. Ставка ВЗ - 1,5% від суми об'єкта оподаткування до вирахування ПДФО. Крім того, з заробітної плати можуть утримуватись необов'язкові платежі, такі як внески до профспілкової організації, медична страховка, плата за комунальні послуги та інші. Від необов'язкових утримань працівник може відмовитись, для цього потрібно лише написати відповідну заяву до бухгалтерії.

Варто зазначити, що для деяких категорій населення передбачена податкова соціальна пільга з ПДФО, яка звільняє частину (або весь) дохід громадян від сплати цього податку. На сьогодні розмір цієї пільги становить 50% прожиткового мінімуму, який на 1 липня 2019 року становить 1936 грн. Однак застосовується вона лише у тому випадку, якщо доходи громадян не перевищують зазначену граничну суму. У загальному випадку правило визначення доходу, до якого можна застосувати цю пільгу обчислюється наступним чином. Прожитковий мінімум для працездатної особи на 1 січня року, в якому нараховується

зарплата,множиться на коефіцієнт 1,4 і заокруглюється до найближчих 10 грн. Протягомроку розмір пільги і гранично допустимого доходу не змінюється.В особливих випадках, коли співробітники працюють на підприємствімають заслуги або є багатодітною матір'ю чи батьком, розмір пільги з ПДФО для них становить у 1,5 або 2 рази більший, з відповідним збільшенням гранично допустимого доходу. Пільга в будь-якому розмірі надається тільки записьмовою заявою співробітника в бухгалтерії підприємства.Розглянемо облік нарахувань, утримань та виплат по зарплаті ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш»у Табл.3.2.3.

Таблиця 3.2.3. Облік нарахування утримань та виплати заробітної плати ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш».

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
Нарахована заробітна плата персоналу підприємства	23 «Виробництво» 91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
Утримано ПДФО (18%)	661 «Розрахунки за заробітною платою»	641 «Розрахунки за податками»
Утримано ВЗ (1,5 %)	661 «Розрахунки за заробітною платою»	642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»
Нарахування і сплата ЄСВ	23 «Виробництво» 91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності»	651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» 311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Видано зарплату	661 «Розрахунки за заробітною платою»	301 «Готівка в національній валюті»

Зарплату можна виплачувати через касу підприємства або звикористанням платіжної картки. Для виплати зарплати через касу на ТОВ «Амкодор-Укроспецмаш» відводять спеціально обладнане приміщення - касу, до якої з банку ввозять готівку для проведення виплати зарплати. Відповідно до п. 3.4 Положення №637, заробітна плата працівникам підприємства з каси видається за такими документами:

1) видатковою відомістю із зазначенням на титульній сторінці дозвільного підпису керівника або головного бухгалтера на видачу готівки, строків видачі готівки та суми літерами;

2) видатковими касовими ордерами, як правило, тільки за одно разовими виплатами (допомога соціального характеру, депонована зарплата тощо). При видачі працівникам грошей із каси за ордером касир вимагає пред'явити паспорт або інший документ, що посвідчує особу, яка отримує кошти за ордером, та записати до видаткового касового ордера найменування документа, серію, номер, ким і коли виданий. Працівник ставить свій підпис про отримання готівки та зазначає отриману суму літерами;

3) довіреністю - готівка видається іншій особі, ніж та, що зазначена в ордері або відомості, за нотаріально посвідченою довіреністю, замість особи, яка не має змоги через хворобу чи з інших поважних причин поставити підпис власноручно. У зв'язку з цим у тексті ордера після прізвища, імені та по-батькові одержувача готівки бухгалтер ТОВ «Амкодор-Укроспецмаш» зазначає прізвище, ім'я та по-батькові особи, якій довірено одержати готівку. У разі видачі готівки за видатковою відомістю перед підписом про одержання грошей касир робить у ній напис «Задовіреністю». Довіреність залишається у касира ТОВ «Амкодор-Укроспецмаш» і додається до видаткового касового ордера або видаткової відомості. Після закінчення встановленого строку для виплати зарплати – три робочі дні - її депонують (здають до банку як депоновану зарплату). На раховані, але не одержані персоналом у встановлений строк суми зоплати праці депонуються і відображаються за дебетом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» або субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» і кредитом субрахунку 662

«Розрахунки з депонентами». Внесення неотриманої заробітної плати в банк записується за дебетом рахунку 31 «Рахунки в банках» і кредитом рахунку 30 «Готівка». Отримання в банку сум депонованої заробітної плати оформляється так: дебет рахунку 30 і кредит рахунку 31. Неотримані суми потрібно здавати з каси в банк на поточний рахунок. У касі можуть залишатися суми в розмірах, що не перевищують встановлений підприємству ліміт каси.

Для аналітичного обліку розрахунків в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» до субрахунку 662 ведуть «Книгу обліку розрахунків з депонентами». Записи в книгу здійснюються протягом року на підставі складених касиром реєстрів невиданої заробітної плати в кожному місяці із зазначенням номера платіжної відомості. Суми депонентської заборгованості обліковують до їх погашення [44, с. 433-440].

Варто зауважити, що виплата заробітної плати через касу в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» зумовлює понесення таких витрат:

- 1) обладнання спеціального приміщення під касу;
- 2) доставка готівки з банку і назад;
- 3) ведення обліку депонованих сум заробітної плати.

У бухгалтерському обліку виплата заробітної плати через касу підприємства проводиться: Д-т 661 К-т 301.

Другий спосіб – перерахування зарплатив ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» на платіжні картки. Відповідно до п. 1.27 Закону України від 05.04.2001 р. №2346-III «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні», платіжна картка - спеціальний платіжний засіб у вигляді емітованої в установленому законодавством порядку пластикової чи іншого виду картки. Вона використовується для ініціювання переказу коштів з рахунка платника або з відповідного рахунка банку з метою оплати вартості товарів і послуг, перерахування коштів зі своїх рахунків на рахунки інших осіб, отримання коштів у готівковій формі у касах банків через банківські автомати, а також здійснення інших операцій, передбачених відповідним договором.

Отже, розглянемо механізм виплати заробітної плати забезготівковими платіжними картками в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» у Табл. 3.2.4.

Таблиця 3.2.4. Механізм виплати заробітної плати за безготівковими платіжними картками в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш».

Етап 1	Підприємство приймає на роботу працівника, створюючи відповідний наказ
Етап 2	Підприємство зобов'язує кожного працівника укласти договір з банком на відкриття карткового рахунка. Це дозволяє працівникові одержувати заробітну плату не лише в установах банку, а й через банкомат, обслуговування якого забезпечує відповідний банк
Етап 3	Кошти, призначені для виплати зарплати працівникам, підприємство перераховує на транзитний рахунок банку - рахунок, що використовується для обліку платежів на певний термін доперерахування їх за призначенням відповідно до нормативних документів чи угод
Етап 4	Перерахування зарплати працівникам

Суму комісійної винагороди за касове обслуговування картрахунків працівників сплачує ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш». У бухгалтерському обліку плату за банківське обслуговування відносять до складу адміністративних витрат підприємства. Такий розрахунок є зручним як для працівника, так і для ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш». Для працівника зручність полягає у тому, що він може отримати заробітну плату незалежно від місцезнаходження чи стану здоров'я, а також знімати заробітну плату частинами, залишаючи решту на платіжній картці. Облік розрахунків за виплатами працівникам здійснюється в журналах №5 і № 5А., де відображають нараховану заробітну плату та пов'язані з нею відрахувань на соціальні заходи та забезпечень майбутніх витрат.

Отже, організація облікових робіт з розрахунку та виплати заробітної плати в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» є відповідальною і трудомісткою. Розрахунок заробітної плати, як правило, необхідно виконати за короткий термін між наданням інформації та виплатою працівнику. Тому заздалегідь організований порядок її обліку допоможе надавати необхідну інформацію вчасно. Перелік виплат, які виплачуються за невідпрацьований час і відносяться до додаткової заробітної плати, визначений п. 2.2.12 Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Держкомстату України від 13.01.2004р. № 5 [16] (Табл. 3.2.5).

Таблиця 3.2.5. Перелік виплат, які виплачуються за невідпрацьований час.

	Перелік виплат
Виплати, які виплачуються за невідпрацьований час	суми грошових компенсацій у разі невикористання щорічних (основної та додаткової) відпусток і додаткових відпусток працівникам, що мають дітей, у розмірах, передбачених законодавством (ст. 23 КЗпП і ст. 24 Закону про відпустки);
	оплата додаткових відпусток (понад тривалість, передбачену законодавством), наданих відповідно до колективного договору;
	оплата додаткових відпусток у зв'язку з навчанням та творчими відпустками(ст. 77, 211, 213 КЗпП);
	суми заробітної плати, що зберігаються за основним місцем роботи працівників, за годину їх навчання з відривом від виробництва у системі
	оплата додаткових відпусток, наданих згідно із Законом № 796;
	суми, нараховані особам, які проходять навчання (підготовку) для роботи нановостворених підприємствах за рахунок коштів, передбачених у загальних кошторисах будівництва;
	оплата спеціальної перерви в роботі у випадках, передбачених законодавством, оплата пільгового часу неповнолітнім(ст.183, 194 КЗпП);
	оплата працівникам, що залучаються до виконання державних або громадських обов'язків, якщо вони виконуються у робочий час (ст.119КЗпП);
	оплата, що зберігається за працівником, який підлягає медичному огляду, за основним місцем роботи за час перебування в медичній установі на обстеженні (ст. 169КЗпП);
	оплата простоїв не з вини працівника (ст. 113 КЗпП)

Згідно з ч. 1 ст. 83 КЗпП України, у разі звільнення працівника з ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» йому виплачується грошова компенсація за всі не використані ним дні щорічної відпустки, та додаткової відпустки. На підставі ч. 2 ст. 83 КЗпП. У разі переведення працівника на інше підприємство, грошова компенсація за не використані ним дні щорічних відпусток, за його бажанням(за

наявності письмової заяви), повинна бути перерахована на рахунок підприємства, на яке перейшов працівник, що передбачено ч. 3 ст. 83 КЗпП України. У разі смерті працівника, грошова компенсація за не використані ним дні щорічних відпусток, а також додаткової відпустки працівникам, що мають дітей, виплачується спадкоємцям, що передбачено ч. 5 цієї статті КЗпП України ст. 24 Закону про відпустки.

Розглянемо порядок оплати щорічних додаткових відпусток. Згідно з Порядком № 100, суми виплат, належних працівнику за час надання йому щорічних основної та додаткової відпусток, тривалість яких визначається в календарних днях, розраховуються шляхом ділення сумарного заробітку за останні 12 місяців, що передують наданню відпустки, на відповідну кількість календарних днів року (за винятком святкових і неробочих днів) і множення отриманого результату (середньоденного заробітку) на кількість календарних днів наданої оплачуваної відпустки. Цей розрахунок можна подати у вигляді формули:

$$B = M : (365(366) - C) \times D \quad (2.1)$$

B - сума відпускних;

M - заробіток працівника за останні 12 місяців (за фактично відпрацьований час);

365(366) - кількість календарних днів у році;

C - число святкових і неробочих днів, передбачених законодавством (Табл. 3.2.6).

D - тривалість відпустки в календарних днях.

Таблиця 3.2.6. Святкові і неробочі дні на 2019 рік.

Дата	Свято
1 січня	Новий рік
7 січня (8 січня)	Різдво Христове
8 Березня	жіночий день
8 квітня (9 квітня)	Пасха
1 травня	День Праці
9 травня	День Перемоги
27 травня (28 травня)	День Святої Трійці
28 червня	День Конституції

24 серпня	День незалежності
14 жовтня (15 жовтня)	День захисника
25 грудня	Різдво

Усі виплати включаються у розрахунок середньої зарплати в тому розмірі, у якому вони нараховані, без вирахування сум утриманих податків, зборів (внесків), стягнення аліментів тощо, за винятком відрахувань із заробітної плати осіб, засуджених за вироком суду до виправних робіт безпозбавлення волі. Колективним договором ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» зазвичай передбачаються додаткові відпустки. Більш детальну характеристику додаткових відпусток ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» наведено у Табл. 3.2.7.

Розглянемо також порядок розрахунку допомоги з тимчасової непрацездатності в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш». Підставою для призначення допомоги з тимчасової непрацездатності є поданий працівником листок непрацездатності, в якому роблять такі записи:

1. особа, яка уповноважена вести облік робочого часу, проставляє дні непрацездатності, за період хвороби;
 2. відділ кадрів або особа, призначена наказом керівника відповідальною за ведення діловодства, на підставі трудової книжки зазначає страховий стаж;
 3. комісія (уповноважений) із соціального страхування зазначає розмір належної допомоги, а також кількість днів, за які її призначають.
- Відсоток плати листка непрацездатності визначають згідно зі статтею 37 Закону України «Про загально обов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням» де встановлено, що допомогу виплачують у таких розмірах (Табл. 3.2.8).

Таблиця 3.2.7. Види додаткових відпусток ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» і їх характеристика.

Додаткова відпустка за роботу зі шкідливими та важкими умовами праці	Щорічна додаткова відпустка за особливий характер праці
<p>- тривалість 35 календарних днів</p> <p>- надається за Списками виробництв, цехів, професій та посад, затвердженими Постановою КМУ від 17.11.1997 р. № 1290-встановлюється колективним договором залежно від результатів атестації робочих місць за умовами праці, показники та критерії яких затверджені наказом Міністерства охорони здоров'я України і Мінпраці та соціальної політики України від 31.12.1997 р. № 383/55 «Про затвердження показників і критеріїв умов праці, за якими будуть надаватися щорічні додаткові відпустки працівникам, зайнятим на роботах, пов'язаних з негативним впливом на здоров'я шкідливих виробничих факторів», зареєстрованим у Мін'юсті України 28.01.1998 р. № 50/2490</p>	<p>- тривалість більше 7 календарних днів</p> <p>- надається:</p> <p>- окремим категоріям працівників, робота яких пов'язана з підвищеним нервово-емоційним та інтелектуальним навантаженням або виконується в особливих природних географічних і геологічних умовах підвищеного ризику для здоров'я, тривалістю до 35 календарних днів за Списком виробництв, робіт, професій та посад, затвердженим КМУ;</p> <p>- працівникам з не нормованим робочим днем тривалістю до 7 календарних днів відповідно до списків посад, робіт і професій, визначених колективним договором, угодою</p> <p>- регулюється статтею 8 Закону про відпустки та Постановою КМУ від 17.11.1997 р. № 1290</p>

Таблиця 3.2.8. Розмір допомоги працівникам у випадку непрацездатності.

№	Розмір допомоги	Стаж працівника
1	100 %	понад 8 років
2	70%	від 5-ти до 8-ми років
3	60%	від 3-х до 5-ти років
4	50%	до 3-х років

Лікарняні працівників ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» оплачуються згідно з графіком роботи підприємства за робочі дні, які припадають на дні тимчасової непрацездатності. Розрахунок сум допомоги з тимчасової непрацездатності проводиться у декілька етапів (Табл. 3.2.9).

Таблиця 3.2.9. Етапи нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності.

1 етап	Визначають суму середньо денної заробітної плати. Для цього необхідно зазначену базу поділити на кількість відпрацьованих робочих днів у розрахунковому періоді
2 етап	Загальну суму допомоги з тимчасової непрацездатності розраховують як добуток середньо денної заробітної плати на числене відпрацьованих робочих днів згідно з листком непрацездатності з урахуванням відсотку розміру виплат
3 етап	Суму допомоги, що виплачується за рахунок підприємства визначають як відношення добутку числа не відпрацьованих робочих днів у поточному місяці, що припадають на перші п'ять календарних днів непрацездатності, які оплачує підприємство, до числене відпрацьованих робочих днів згідно з листком непрацездатності
4 етап	Сума допомоги, що виплачується за рахунок Фонду непрацездатності визначається як різниця між загальною сумою допомоги і сумою допомоги, що виплачується за рахунок підприємства: $D = (ЗП / K1) * \%*$ де D- допомога у разі тимчасової непрацездатності; ЗП - сума заробітної плати за останні 12 місяців; K1 - кількість відпрацьованих робочих днів за останні рік; % — відсоток, який залежить від трудового стажу;

Розмір допомоги у зв'язку з вагітністю надається застрахованій особі у розмірі 100% середньої заробітної плати (доходу) і не залежить від страхового стажу. Розрахунок показників відобразимо у Табл. 3.2.10.

Таблиці 3.2.10. Розрахунок показників.

Показник	Розрахунок
Середньоденний заробіток	ЗП за фактично відпрацьовані протягом 6 місяців робочі дні / кількість робочих днів за цей період
Нарахування виплат	Середньоденний заробіток за останні шість місяців X кількість робочих днів

Щодо оплати часу простою, то він оплачується з розрахунку не менше 2/3 тарифної ставки, встановленої працівнику розряду (окладу) згідно із ст. 113 КЗпП.

Отже, виплати працівникам ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» за не відпрацьований час - це різного роду виплати, які включають як оплату не

відпрацьованих годині в межах робочого дня, так і оплату невідпрацьованих людино-днів, у тому числі: оплата щорічних та додаткових відпусток, оплата додаткових відпусток, наданих поколективним договором (понад передбачених законодавством), оплатанавчальних відпусток і оплата періодів професійної перепідготовки працівників; оплата праці працівників, які залучаються до виконання державних і громадських обов'язків; оплата пільгових годин підлітків, суми, виплачені працівникам за рахунок коштів підприємств, що працювали неповний час по ініціативи адміністрації; оплата простоїв не з вини працівника та інші виплати.

Висновки до третього розділу

Підсумовуючи третій розділ, можемо зробити такі висновки:

1. Розглянуто порядок документального оформлення операцій з розрахунків виплат працівникам. Пропонуємо внести зміни у Розрахунково-платіжну відомість, шляхом введення додаткового стовпчика з кодами ознак податковуваних доходів, оскільки така інформація сприятиме контролювати виплати працівникам.

2. Пропонуємо впровадити єдину звітність з податку на доходи фізичних осіб та єдиного соціального внеску, оскільки запровадження такої об'єднаної звітності з ПДФО, військового збору та ЄСВ, буде більш уніфікованою.

3. Досліджено процес нарахування та виплати заробітної плати на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш». Виявлено, що заробітна плата працівникам підприємства видається з каси за видатковою відомістю, видатковими касовими ордерами чи довіреністю. Проте, спосіб виплат через касу має свої незручності. Тому пропонуємо на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» змінити спосіб виплати заробітної плати шляхом використання зарплатного проекту і здійснювати виплати працівникам, шляхом використання банківських платіжних карток.

4. Пропонуємо з метою удосконалення організації документообігу та аналітичного обліку виплат працівникам на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш»

використання Програми «1С: Підприємство 8 « Зарплата і управління персоналом для України».

5. Розглянувши порядок обчислення розрахунку відпускних, пропонуємо для нарахування та оплати відпускних за не відпрацьований час на ТОВ «Амкодор-Укроспецмаш» створити резерв оплати відпусток. Щомісячна сума резерву на відпустки визначається шляхом встановлення планового проценту до фактично нарахованої суми заробітної плати. При цьому витрати виробництва будуть збільшуватися рівномірно протягом року.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Підводячи загальні підсумки роботи, можна зробити такі висновки:

1. Багато вітчизняних вчених досліджували зміст економічної категорії «заробітна плата», хоча, на сьогодні відсутній єдиний підхід щодо визначення даного поняття. Нами запропонувати наступне трактування заробітної плати, зокрема – це оплата послуг праці робітника, яка відображає соціально-економічний стан в національній економіці та рівень життя у суспільстві, де є можливість працівникові і його сім'ї отримати всі необхідні блага, а також заощаджувати на майбутнє, а виплати працівникам – це всі форми поточної та майбутньої компенсації та додаткових благ, що їх надає суб'єкт господарювання самостійно або через третю особу працівнику та членам його сім'ї згідно із законодавством та внутрішньою практикою в обмін на майбутні, поточні та минулі послуги.

2. Визначено, що нормативно-правове регулювання виплат працівникам на підприємствах, установах та організаціях здійснюється на макрорівні, мезорівні та мікрорівні. Зокрема закони, нормативно-правові акти, договори, які регулюють процес забезпечення розрахунків за виплатами працівникам та встановлюють податкове навантаження, терміни відпустки, розмір прожиткового мінімуму, розрахунок середньої заробітної плати. Провівши дослідження зміни розміру мінімальної заробітної плати в Україні, ми побачили, що за останні 5 років доходи працівників суттєво зросли.

3. Досліджено завдання обліку, аудиту та аналізу розрахунку нарахувань і виплат заробітної плати працівникам на підприємстві. Зокрема, облік праці і її оплати, особливої уваги заслуговує порядок організації виплат працівникам у відповідності з вимогами чинного законодавства. Щодо аудиту, то визначено порядок підтвердження достовірності інформації про нарахування виплат працівникам. Завданням аналізу виплат працівникам визначено необхідність проведення дослідження ефективності таких витрат підприємства.

4. Розглянуто порядок документального оформлення операцій з розрахунків виплат працівникам. Пропонуємо внести зміни у Розрахунково-платіжну відомість,

шляхом введення додаткового стовпчика з кодами ознак оподатковуваних доходів, оскільки така інформація сприятиме контролю вативиплати працівникам, належним чином їх оподатковувати, що сприятиме уникненню помилок у проведенні необхідних утримань.

5. Пропонуємо впровадити єдину звітність з податку на доходи фізичних осіб та єдиного соціального внеску, оскільки запровадження такої об'єднаної звітності з ПДФО, військового збору та ЄСВ, буде більш уніфікованою, та матиме такі переваги: спрощення ведення бізнесу та покращення ефективності роботи контролюючих органів за рахунок створення єдиного уніфікованого документа шляхом об'єднання окремих видів звітності.

6. Розглянуто процес нарахування та виплати заробітної плати в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш». Досліджено, що заробітна плата працівникам підприємства видається з каси за видатковою відомістю, видатковими касовими ордерами чи довіреністю. Проте, спосіб виплат через касу має свої незручності, оскільки підприємство несе додаткові витрати на обладнання спеціального приміщення під касу, доставку готівки з банку і назад, ведення обліку депонованих сум заробітної плати. Тому пропонуємо в ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» змінити спосіб виплати заробітної плати шляхом використання зарплатного проекту і здійснювати виплати працівникам, шляхом використання банківських платіжних карток.

7. Дослідивши порядок розрахунку відпускних, пропонуємо для нарахування та оплати відпускних за невідпрацьований час ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» створити резерв оплати відпусток. Щомісячна сума резерву на відпустки визначається шляхом встановлення планового проценту до фактично нарахованої суми заробітної плати. При цьому витрати виробництва будуть збільшуватися рівномірно протягом року.

8. Нами запропоновано послідовність здійснення контрольних процедур при проведенні аудиторської перевірки, зокрема: виявлення наявності і встановлення відповідності чинному законодавству локальних нормативних документів; перевірка обґрунтованості виробничої програми, визначення фонду оплати праці на

прогнозований обсяг робіт, тарифних ставок, розцінок посадових окладів та оплати за контрактом; перевірка правильності розрахунків з оплати праці у грошовій і натуральній формах, остаточних розрахунків за продукцію у кінці року; перевірка дотримання встановленого порядку оподаткування та здійснення утримань із заробітної плати; дослідження стану синтетичного і аналітичного обліку оплати праці, перевірка достовірності звітності підприємства; оцінка стану обліку, звітності щодо праці та її оплати, внутрішньо-господарського контролю використання робочого часу й фонду оплати праці.

9. Для підвищення ефективності здійснюваних виплат працівникам на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш» пропонуємо проводити щомісячно, щоквартально аналіз таких показників, як зарплатовіддачі; коефіцієнт закріплення фонду оплати праці; рентабельність витрат на оплату праці; частка заборгованості з оплати праці у сумі позикових джерел фінансування підприємства; коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості підприємства з оплати праці.

10. Нами здійснено оцінку ефективності виплат працівникам на ТОВ «Амкодор-Укрспецмаш», зокрема за результатами дослідження виявлено, що показник зарплатовіддачі на кінець 2018 року зменшився, і становив 2,5 грн, в порівнянні з початком 2017 року – 3,3 грн.; коефіцієнт закріплення фонду оплати праці – у 2018 році дещо зріс (на 0,1 грн) у порівнянні із 2017 роком; рентабельність витрат на оплату праці – даний показник зменшився, у 2017 році становить 14,4 грн, а у 2018 – 9,06 грн; частка заборгованості з оплати праці у сумі позикових джерел фінансування підприємства збільшилась у 2017 році, порівняно із таким показником у 2018 році на 0,2%; коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості підприємства з оплати праці суттєво зменшився на кінець 2017 року і становить 25,7.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**Нормативно-правові акти:**

1. Конституція України від 28. 06. 1996 р. № 254к/96-ВР : [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-ВР>.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 19. 07. 1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
3. Закон України «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг» від 12 липня 2001 р. №2664-III // Відомості Верховної Ради України. – 2002. - №1. – Ст. 1.
4. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995, № 108/95-ВР. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95>.
5. Закон України «Про відпустки» від 17.05.2016 № 1366-VIII–ВР[Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://zakon.kadrovik01.com.ua/regulations/8186/8190/460776>.
6. Закон України «Про колективні договори і угоди» № 77-VIII від 28.12.2014– XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3356-12>.
7. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» від 8 липня 2010 року №2464 – 17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу :<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.
8. Закон України «Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати» від 12 жовтня 2010 року № 1646 – VI[Електронний ресурс]. – Режим доступу :<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1646-17>.
9. Закон України від 21.12.2016 № 1801-VIII «Про Державний бюджет України на 2018 рік» (ст. 8) [6] <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ru/1801-19>.
10. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» від 8 липня 2010 року №2464 – 17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу :<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.
11. Закон України «Про охорону праці» від 23.03.2017 № 1977-VIII – XII[Електронний ресурс].–Режим доступу:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1977-19>.
12. Постанова КМУ № 100 від 8 лютого 1995 р.«Про затвердження порядку обчислення середньої заробітної плати»[Електронний ресурс] // КМУ. – 1995. – Режим доступу до ресурсу:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/542>.
13. Постанова КМУ № 836 від 16.11.2016 «Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення» [Електронний ресурс]. –Режим доступу : [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/836-2016- п/paran2n2](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/836-2016-п/paran2n2).
14. Постанова КМУ № 45 від 19.01.1998 р. «Про затвердження умов, тривалості, порядку надання та оплати творчих відпусток»

[Електронний ресурс] // КМУ. – 1998. – Режим доступу до ресурсу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/KP980045.html.

15. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – №13-14, №15-16, № 17. – Ст. 112.

16. Інструкції зі статистики заробітної плати №5 від 13.01.2004 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG8713.html.

17. Інструкція про порядок ведення трудових книжок, затвердженою спільним наказом Мінпраці, Мін'юсту, Міністерства соціального захисту населення України від 29 липня 1993 р. № 58 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0110-93>.

18. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII: чинне законодавство зі змінами та доповненнями станом на 01.12.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/322>.

19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» від 28.10.2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.

20. Положення про порядок емісії електронних платіжних засобів і здійснення операцій з їх використанням, затверджене постановою Правління Нацбанку України від 05.11.2014 р. № 705.

21. Наказ «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 5 грудня 2008 р. № 489 [Електронний ресурс] // Державний комітет статистики України. – 2008. – Режим доступу до ресурсу: <https://docs.dtkr.ua/download/pdf/1157.103.2.51>.

22. Наказ Мінфіну України №717 від 20.10.2005 року до Плану рахунків та Інструкції № 291 [Електронний ресурс] // Міністерство фінансів України. – 2005. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.uapravo.net/akty/administrationresolution/akt9phhe9f.htm>.

23. Про затвердження Інструкції про порядок ведення трудових книжок працівників [Електронний ресурс] // затв. наказом Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства соціального захисту населення України від 29 липня 1993 р. № 58. – 1993. – Режим доступу до ресурсу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG110.html.

24. Про затвердження типових форм первинного обліку особового складу [Електронний ресурс] // Міністерство статистики України №227 – Режим доступу до ресурсу: zakon.rada.gov.ua/laws/show/z110a-93.

Література:

25. Барановська І. В. Сучасна податкова система України з точки зору підприємця // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 8(86). – С. 122-131.

26. Білова Н. Відпускні: як нарахувати та відобразити в обліку / Н.Білова // Бухгалтер 911. – 2016. – № 21 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<https://i.factor.ua/ukr/journals/buh911/2016/may/issue-21/article-17347.html>.
27. Безбатько О. Удосконалення системи оплати праці: проблеми та шляхи вирішення / О. Безбатько, В. Манакіна // Довідник економіста. – 2007. – № 12. – С. 70–74.
28. Бухгалтерський облік і аудит. Навчальний посібник -- К.: Центр учбової літератури- 2010. - № 3. - С. 88-142.
29. Бруханський, Р. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – С. 156-184.
30. Ворона Н. Документальне оформлення нарахування заробітної плати / Н. Ворона, Н. Білова, Н. Чернишова // Податки та бухгалтерський облік. Спецвипуск. – 2016. – № 50 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/june/issue-50/article-18971.html>.
31. Гадзевич О.І. Економічний аналіз господарської діяльності підприємств / Гадзевич О.І.– Луцьк, 2007. –С. 42-67.
32. Гетьман О.О., Шаповал В.М. Економіка підприємства: Навчальний посібник - 2-ге видання. - К.: Центр учбової літератури, 2010.- С. 20-32.
33. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку [Електронний ресурс] / С. Ф. Голов // Київ, Центручбової літератури. – 2007. – Режим доступу до ресурсу:<https://www.twirpx.com/file/262483/>.
34. Грішанова О.А. Економіка праці та соціально-трудова відносини: Підручник. - 5-те вид. - К.: Центр учбової літератури, 2011. – С. 54-60.
35. Григоревська О.О. Шляхи удосконалення організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві / О.О.Григоревська, І.В. Христос // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. –2015. – Вип. 2.. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2015_2_10.
36. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник для ВНЗ / Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук, Р. В. Романів ; М-во освіти і науки України. - 2-ге вид., перероб. і допов. - К. : Центр учб. літ., 2016. –С. 88-112.
37. Гуль Т. Заповнюємо Табелі обліку робочого часу / Т. Гуль // Бухгалтерська газета «Оплата праці». – 2016. – № 18/1 – С. 77- 86.
38. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: [навч. посіб.], – 2-ге вид., перероб. і доп. / Л.В. Дікань. – К.: Знання, 2007. – С. – 17- 27.
39. Демченко М.М. Облік та оподаткування виплат працівникам підприємства у контексті законодавчих змін / М.М. Демченко // Молодий вчений. – 2016. – № 2 (29). – С. 31-37.
40. Економічний аналіз: теорія і практика: Підручник / За ред. А. Г. Загороднього. – Львів: Магнолія плюс, 2006. – С. 29-42.
41. Закаблук Г.О. Удосконалення форм і систем оплати праці замотиваційним та стимулюючим механізмами / Г.О. Закаблук // Економіка та підприємство. – 2013. - № 2 – С. 55-67.

42. Кадацька А., Пономаренко О. Удосконалення обліку оплати праці в сучасних умовах [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/34_NIEK_2012/Economics/74744.doc.htm.
43. Карпенко Т. І. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці. Шляхи вдосконалення проблем [Електронний ресурс] / Т. І. Карпенко // Технології та дизайн. – 2016. – № 1 (18). – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/td_2016_1_17.
44. Кім Ю. Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення : навч. посібник для вчз / Ю. Г. Кім ; М-во освіти і науки України. - К. : Центр учб. літ., 2014. –С. 433-440.
45. Корягін М. Аспекти ведення бухгалтерського обліку інших заохочувальних та компенсаційних виплат персоналу / М. Корягін, О. Попкова // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – № 21. – С. 211–215.
46. Крутова А. Облік праці та її оплати в інформаційній системі підприємства торгівлі / А. Крутова, О. Нестеренко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер.: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2015. – Вип. 2. – С. 174–187. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2015_2_16.
47. Крупка Я. Д., Фінансовий облік : підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. – 4-те вид. [доп. і перероб.]. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – С. 77-85.
48. Кузьменко К. Ю. Аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві [Електронний ресурс] / К. Ю. Кузьменко // Технології та дизайн. – 2016. – № 1(18). – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/td_2016_1_18.
49. Лилишенко О. В. Бухгалтерський облік: Підручник. – 5-те вид., перероб. і доп. – Київ: Вид-во «Центр учбової літератури», 2015. – С. 345-350.
50. Лучко М. Р. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах [Текст]: навч. по-сіб. / М. Р. Лучко, І. Д. Бенько. – К.: Знання, 2006. – С. 32-66.
51. Максимова В. Ф. Бухгалтерський облік: Підручник для вищих навчальних закладів спеціальності «Облік і аудит»-Одеса: ОНЕУ, 2012.– С. 226-233.
52. Мардус Н. Ю. Особливості обліку, аудиту і аналізу оплати праці на підприємстві / Н. Ю. Мардус, В. В. Кригіна // Дослідження та оптимізація економічних процесів «Оптимум–2016» : тр. 12-ї Міжнар. наук.-практ. конф., 6-8 грудня 2016 р. – Харків : НТУ "ХП", 2016 –С. 97-111.
53. Мельник Т.Г., Корінцева О.І. Економіка підприємства: Навч. посіб. – Суми: ВТД «Університетська книга», 2013 –С. 3- 26.
54. Мельянкова Л. Удосконалення обліку натуральної оплати праці / Л. Мельянкова // Економіка АПК. – 2011. – № 5. – С. 112–116. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/E_apk/2011_5/11_05_18.pdf.
55. Мних Є.В. Економічний аналіз : [навч. посібник] / Є.В. Мних, І.Д.Ференц. – Львів: Україна, 2011.– С.70-75.
56. Мочерний С. В. Економічна теорія: Посібник. - К.: Видавничий центр «Академія», 2003. – С. 78-83.

57. Мошенський С.З. Економічний аналіз : [підручник для студ. економ. спец. вищ. навч. закл.] / С.З. Мошенський, О.В. Олійник, [за ред. Ф.Ф.Бутинця]. – [2-е вид.]. – Житомир : Рута, 2007. – С. 54-58.
58. Олійник О.В. Економічний аналіз: Практикум для студентів вищихнавичальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» . За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця – Житомир: ПП «Рута» , 2003. – С. 236-244.
59. Оляднічук Н. В. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам та його удосконалення [Електронний ресурс] / Н. В. Оляднічук //Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. – 2014. – Вип. 84. –С. 160-167.
60. Орлова В. К. Фінансовий облік : навчальний посібник / В. К. Орлова, М. С. Орлів, С.В. Хома. – 4-те вид., доп. і перероб.. – К.: Центр учбової літератури, 2015. – С. 345-350.
61. Плахтій Т. Удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам / Т. Плахтій, В. Калашник // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). – 2013. – № 1(2). – С. 239–247.
62. Покатаєва О. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві / О. Покатаєва, Г. Кошулинська // Держава та регіони. Науково-виробничий журнал. Серія: Економіка та підприємництво. – 2010. – № 3. – С. 139–141.
64. Сьомченко В.В., Засипко К.О Заробітна плата як соціально-економічна категорія / В.В. Сьомченко, К.О. Засипко // Вісник Запорізького національного університету. - 2016. - № 1 (29) – С. 20 - 29.
65. Швець Л. П. Дослідження шляхів удосконалення використання фондооплати праці та системи преміювання на підприємствах зв'язку / Л. П. Швець, Н. І. Доберчак // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. - 2009. - Т. 1, № 4.- С. 40-45.
66. Шкуліпа Л.В. Вплив макроекономічних чинників на заробітну плату працівників / Шкуліпа Л.В. // Вісник економіки транспорту і промисловості. –2013. - № 41 – С. 110-119.