

**Міністерство освіти і науки України**  
**Дніпровський державний аграрно-економічний університет**  
**Факультет обліку і фінансів**  
**Кафедра обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною**  
**безпекою**

**ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ**  
**В ЕКЗАМЕНАЦІЙНІЙ КОМІСІЇ:**

**В.о. завідувача кафедри,**  
**к.е.н., доцентка**

\_\_\_\_\_ **Ольга ГУБАРИК**  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ **202\_\_ р.**

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**на тему:**

**Удосконалення обліку та аудиту розрахунків за виплатами працівникам**  
**підприємства**

Освітньо-професійна програма «Облік і оподаткування»  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
Рівень вищої освіти: другий (магістерський)

**Здобувачка**  
**Науковий керівник,**  
**к.е.н., доц..**

**Ольга КІРСАНОВА**

**Альона МІНЬКОВСЬКА**

науковий ступінь, посада

**Дніпро – 2024**

# ДНІПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

**Факультет:** Обліку і фінансів

**Кафедра:** Обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою

**Освітньо-професійна програма:** «Облік і оподаткування»

**Спеціальність:** 071 «Облік і оподаткування»

**Рівень вищої освіти:** другий (магістерський)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри \_\_\_\_\_  
«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 202\_\_р.

## ЗАВДАННЯ

### Кірсановій Ользі Володимирівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

**1. Тема роботи:** Удосконалення обліку та аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства

**Науковий керівник:** Міньковська Альона Вікторівна, к.е.н., доцентка

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затвержені наказом по ДДАЕУ від «20» листопада 2023 року № 3509

**2. Термін подання здобувачем роботи:** 12 лютого 2024 року

**3. Вихідні дані до роботи:** Закони України, Постанови КМУ, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші нормативні документи, річні звіти підприємства, дані аналітичного та синтетичного обліку, навчальні посібники, підручники, періодична література, праці провідних вчених економістів, облікові дані та звітність АВ ТОВ «Агроцентр – К» Дніпровського району Дніпропетровської області

**4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)**

1. Теоретичні аспекти обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам. 2. Практичні аспекти обліку розрахунків за виплатами працівникам підприємства. 3. Аудит розрахунків за виплатами працівникам та його удосконалення. Висновки та пропозиції.

**5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)**

Поняття «заробітна плата» в контексті різних підходів наукових досліджень. Склад виплат працівникам підприємствам згідно НП(С)БО 26. Динаміка показників структури майна АВ ТОВ «Агроцентр-К». Динаміка структури оборотних активів АВ ТОВ «Агроцентр – К» за період 2018-2022рр. Динаміка структури зобов'язань АВ ТОВ «Агроцентр – К». Динаміка показників ліквідності АВ ТОВ «Агроцентр – К». Динаміка показників ефективності діяльності ТОВ «Агроцентр-К». Аналітичне вирівнювання суми доходу АВ ТОВ «Агроцентр – К». Структура бухгалтерії та розподіл обов'язків АВ ТОВ «Агроцентр – К». Схема обліку розрахунків за виплатами працівникам в АВ ТОВ «Агроцентр – К». Пропонована форма розрахунково-платіжної відомості для виплат працівникам в натуральній формі. Пропонований витяг з робочого плану рахунків в контексті розрахунків за виплатами працівникам. Запропонований алгоритм аудиту розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві. Запропонований робочий документ з перевірки первинних

документів..

**6. Консультанти розділів роботи**

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання \_\_\_\_\_ 14 лютого 2023 р. \_\_\_\_\_

**КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН**

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Теоретичні аспекти обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам	лютий- березень 2023р.	
2.	Аналіз показників ефективності діяльності та розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві	березень 2023р.	
3.	Практичні аспекти обліку розрахунків за виплатами працівникам підприємства	квітень-серпень 2023р.	
4.	Аудит розрахунків за виплатами працівникам та його удосконалення	вересень - жовтень 2023р.	
5.	Вступ	листопад 2023р.	
6.	Висновки та пропозиції	грудень- 2023р.	
7.	Оформлення роботи	січень-лютий 2024р.	

Здобувачка \_\_\_\_\_

(підпис)

\_\_\_\_\_ Ольга КІРСАНОВА

(прізвище та ініціали)

Науковий керівник \_\_\_\_\_

( підпис )

\_\_\_\_\_ Альона МІНЬКОВСЬКА

(прізвище та ініціали)

## ЗМІСТ

РЕФЕРАТ	5
ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ	11
1.1. Економічний зміст розрахунків за виплатами працівникам	11
1.2. Розрахунки за виплатами працівникам як об'єкт обліку і аудиту на підприємстві	14
1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам	18
Висновки до розділу 1	21
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ ПІДПРИЄМСТВА	23
2.1. Характеристика показників ефективності діяльності АВ ТОВ «Агроцентр – К»	23
2.2. Організаційні аспекти обліку в АВ ТОВ «Агроцентр – К»	30
2.3. Облік розрахунків за виплатами працівникам в досліджуваному підприємстві	31
2.4. Напрямки удосконалення обліку розрахунків за виплатами працівникам	34
Висновки до розділу 2	36
РОЗДІЛ 3. АУДИТ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ ПІДПРИЄМСТВА ТА ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ	39
3.1. Теоретико-методичні аспекти аудиту розрахунків за виплатами працівникам	39

3.2. Стан контрольних заходів щодо розрахунків за виплатами працівникам в досліджуваному підприємстві	42
3.3. Удосконалення аудиту розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві	44
Висновки до розділу 3	47
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	49
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	53

## РЕФЕРАТ

Тема: «Удосконалення обліку та аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства»

**Кваліфікаційна робота містить:** 59с., 13рис., 4 табл., 66 літературних джерел.

**Об'єкт дослідження** процес розрахунків за виплатами працівникам підприємства.

**Предмет дослідження** теоретико-методичні, організаційні та практичні аспекти обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві.

**Метою роботи** є узагальнення теоретичних положень, а також розробка практичних заходів та рекомендацій щодо удосконалення обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства.

**Методи дослідження** методи синтезу, аналізу, індукції, дедукції, метод порівняння статистичних даних, графічний, розрахунково-конструктивний.

Досліджено теоретичні аспекти обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам. Проаналізовано нормативно-правове забезпечення обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам. Надано фінансово-економічну характеристику аграрно-виробничому підприємству. Охарактеризовано аспекти бухгалтерської служби та зроблено оцінку базових засад облікової політики підприємства. Досліджено стан обліку розрахунків за виплатами працівникам в досліджуваному підприємстві. Охарактеризовано теоретико-методичні аспекти аудиту розрахунків за виплатами працівникам. Запропоновано удосконалення обліку та аудиту розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві.

Результати впроваджено в діяльність АВ ТОВ «Агроцентр-К» Дніпровського району Дніпропетровської області

## КЛЮЧОВІ СЛОВА

ЗАРОБІТНА ПЛАТА, РОЗРАХУНКИ З ПРАЦІВНИКАМИ, ВИПЛАТИ ПРАЦІВНИКАМ, ОБЛІК, АУДИТ, ПІДПРИЄМСТВО

## ABSTRACT

Topic: "Improvement of accounting and auditing of payments to employees of the enterprise"

**The qualification work contains:** 59 pages, 13 figures, 4 tables, 66 literary sources.

**The object of the study** of the processes of payments for payments to the company's employees.

**The subject** theoretical and methodological, organizational and practical aspects of accounting and auditing of payments to employees at the enterprise.

**The purpose** there is a generalization of theoretical provisions, as well as the development of practical measures and recommendations for improving the accounting and auditing of payments to employees of the enterprise.

**Research methods:** methods of synthesis, analysis, induction, deduction, methods of statistical data comparison, graphic, calculation-constructive.

The theoretical aspects of accounting and auditing of payments to employees have been studied. The regulatory and legal provision of accounting and auditing of payments to employees has been analyzed. The financial and economic characteristics of the agricultural and production enterprise are provided. The aspects of the accounting service were characterized and the basic principles of the company's accounting policy were assessed. The state of accounting for payments to employees in the investigated enterprise was studied. The theoretical and methodological aspects of the audit of payments to employees are characterized. It is proposed to improve accounting and auditing of payments to employees at the enterprise.

The results are implemented in the activities of Agrocentr-K LLC, Dnipro District, Dnipropetrovsk Region

## KEYWORDS

SALARY, SETTLEMENTS WITH EMPLOYEES, PAYMENTS TO EMPLOYEES, ACCOUNTING, AUDIT, ENTERPRISE

## ВСТУП

**Актуальність дослідження.** Актуальність теми розрахунків за виплатами працівникам підприємства полягає в її важливості для ефективного управління персоналом та фінансової стійкості організації. Зважаючи на постійні зміни в законодавстві, економічних умовах та соціальних вимогах, підприємствам потрібно постійно адаптувати свою політику виплат до найновіших вимог та стандартів. Ефективне управління виплатами працівникам дозволяє підприємствам залучати та утримувати кваліфікований персонал, що є важливим фактором конкурентоспроможності в сучасному бізнес-середовищі. Неправильні розрахунки за виплатами можуть призвести до фінансових втрат, судових позовів та штрафів від державних органів. Правильне управління цим процесом допомагає зменшити ризики та витрати для підприємства. Справедливі та своєчасні виплати працівникам сприяють підтримці внутрішньої стабільності та морального клімату на підприємстві, що може позитивно впливати на продуктивність та задоволеність персоналу. Чесні та прозорі розрахунки за виплатами сприяють підвищенню довіри як серед працівників, так і серед зацікавлених сторін, що може позитивно вплинути на репутацію підприємства. Вивчення та вдосконалення процесу розрахунків за виплатами працівникам є критично важливим для забезпечення стабільності та успішності діяльності підприємства в сучасних умовах.

Дослідження обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства приділяли увагу у своїх працях такі вітчизняні науковці, як Машевська А., Маркевич А.Є., Макаренко А.П., Лень В.С., Кравчук Д., Кабаченко М.О., Іванова Н.А., Михайловина С.О., Матрос О.М., Ільїн В.Ю. Сороколита Д.О., Жидєєва Л.І., Стародуб І.В. та ін. У своїх наукових працях автори висвітлюють ключові аспекти, а також вказують та напрямки удосконалення.

Отже, питання обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам



підприємства є актуальним, що і зумовило вибір теми дослідження.

**Метою кваліфікаційної роботи** є узагальнення теоретичних положень, а також розробка практичних заходів та рекомендацій щодо удосконалення обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства.

Досягнення зазначеної мети зумовило необхідність вирішення наступних завдань:

– дослідити теоретичні аспекти обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам;

– проаналізувати показники ефективності діяльності та розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві;

– охарактеризувати аспекти бухгалтерської служби та зробити оцінку базових засад облікової політики підприємства;

– дослідити стан та запропонувати шляхи удосконалення облікового забезпечення розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві.

– охарактеризувати стан та запропонувати шляхи удосконалення аудиту розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві.

**Об'єкт дослідження** – процес розрахунків за виплатами працівникам підприємства.

**Предметом дослідження** є теоретико-методичні, організаційні та практичні аспекти обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства

**Методи дослідження.** У процесі написання кваліфікаційної роботи було використано такі наукові методи й прийоми аналізу: синтезу і аналізу (для визначення теоретичних аспектів обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам); метод порівняння статистичних даних (для виявлення тенденцій фінансово-економічної характеристики підприємства); графічний метод (наочне представлення отриманих результатів дослідження).

**Інформаційною базою** кваліфікаційної роботи стали законодавчі та

нормативні акти, наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з питань удосконалення обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства, дані звітності досліджуваного підприємства.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в розробці напрямів удосконалення обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства, а саме:

Наукова новизна:

*Удосконалено:*

- документальне оформлення розрахунків за виплатами працівникам в натуральній формі шляхом впровадження пропонованої форми розрахунково-платіжної відомості в частині виокремлення загальної суми нарахувань і виплати в натуральній формі, що враховує вимоги законодавства щодо оподаткування з застосуванням натурального коефіцієнта та формує деталізовану інформацію щодо структури виплат працівникам;

*Набуло подальшого розвитку:*

- методичний підхід до синтетичного обліку розрахунків за виплатами працівникам в частині пропонованого робочого плану рахунків, що зумовить інтеграцію даних щодо виплат в натуральній формі зі складським обліком в частині видачі продукції зі складу, унеможливить помилки, зловживання та оптимізує інформаційні джерела для потреб контролю та управління на підприємстві;

- систематизація інформації щодо розрахунків за виплатами працівникам підприємства як об'єкту аудиту схематично у вигляді моделі, що дає можливість систематизувати його проведення та відображає основну інформацію для узагальнення його результатів;

- методичні підходи аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства шляхом застосування робочих документів аудитора, що систематизує роботу аудитора та створить підґрунтя для формування аудиторського висновку.

**Апробація результатів кваліфікаційної роботи.** Основні теоретичні положення і практичні результати кваліфікаційного дослідження доповідались та обговорювались на міжнародній науково-практичній конференції «Обліково-фінансове, інформаційне та мовно-комунікаційне забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи» (м. Дніпро, 26-27 жовтня 2023 р).

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано 1 стаття у монографії, загальним обсягом 1,38 ум. друк. арк.

Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, додатків, списку використаних джерел 66 найменувань, містить 4 таблиці, 13 рисунків. Основний зміст дипломної роботи викладено на 59 сторінках друкованого тексту.

## РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

### 1.1. Економічний зміст розрахунків за виплатами працівникам

Виплати працівникам є важливою складовою загальних витрат підприємства та складним предметом обліку, адже включає досить великий перелік платежів, кожен з яких має свої особливості, які відображають його як у бухгалтерському обліку, так і в фінансовій звітності підприємства. До виплат працівникам можуть відноситися: заробітна плата, відпускні, лікарняні, премії, та інші. Розмір і структура виплат, що виплачується працівникам, також має велике соціальне значення, впливаючи не тільки на поточні, але й на діяльність підприємства в майбутньому. Отже, актуальність розуміння сутності поняття «Виплати працівникам» є очевидним, а своєчасне безпомилкове відображення відповідних розрахунків у обліку та звітності є важливим завданням кожного підприємства.

Враховуючи, що найчастіше на підприємстві під розрахунками за виплатами працівникам йдеться мова про заробітну плату, розглянемо погляди науковців щодо даного поняття.

Так, Машевська А.А. трактує поняття «заробітної плати» як «ціна, якою оцінюється праця робітника, яка виражена тільки в грошовому еквіваленті, і повинна стимулювати до високих результатів, а також виступає одним з елементів витрат виробництва» [34, с.312].

Науковці Глухова С.В. та Зотова А.А. у своїй дефініції заробітну плату працівника визначають як «як винагороду в грошовому виразі, що стимулює його до досягнення високих кінцевих результатів праці, з одного боку і елемент витрат виробництва з іншого» [7, с.699].

На думку авторів Сьомченко В.В. та Засипко К.О. заробітна плата ототожнюється із «найбільш дієвим інструментом активізації людського чинника та використання трудового потенціалу» [58, с.123]. А «використання

потенціалу працівників має повністю залежати від вибору методів взаємозв'язку оплати праці з кваліфікацією, змістом виконуваної роботи, результатами праці й умовами, в яких вона здійснюється» [58, с.124].

Бутинець Ф.Ф. та його команда авторів визначають поняття «заробітної плати» як «винагорода за виконану роботу згідно з встановленими нормами праці (норм часу, виробітку, обслуговування, посадових обов'язків)». [4].

Зокрема, проаналізувавши інші джерела, можемо констатувати, що визначень поняття «заробітна плата» є безліч у зв'язку з різними поглядами на її сутність, тому узагальнення представимо на рис.1.1.

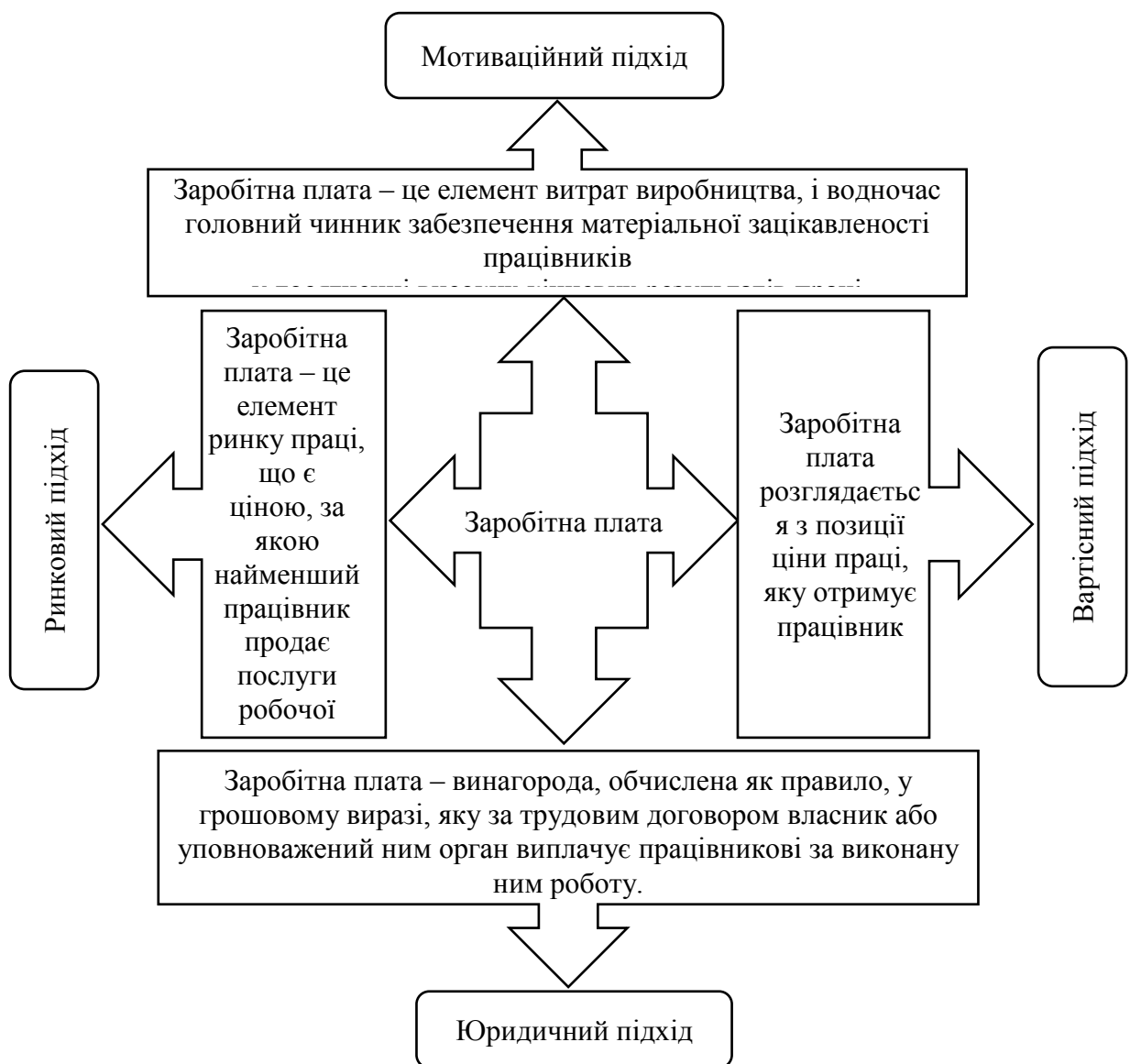


Рис. 1.1 Поняття «заробітна плата» в контексті різних підходів наукових досліджень

Джерело: сформовано автором [7].

Як економічна категорія заробітна плата є ключовим елементом взаємовідносин між роботодавцем та працівником. Її сутність також можна розкрити через розгляд різних функцій, які вона виконує в контексті працевлаштування та виробничих відносин:

- винагорода за працю: заробітна плата є формою винагороди, яку працівник отримує за свою трудову діяльність. Це відображає вартість праці та внесок працівника у виробничий процес;

- стимулювання працівників: заробітна плата може слугувати стимулом для працівників до досягнення високих результатів та більш ефективної роботи. Бонуси та премії можуть також використовуватися для заохочення досягнення конкретних цілей;

- забезпечення економічної безпеки: заробітна плата гарантує працівникам економічну безпеку, забезпечуючи їм стабільний дохід для задоволення основних потреб, таких як харчування, житло та медична допомога;

- відображення кваліфікації та досвіду: розмір заробітної плати може відображати рівень кваліфікації, навичок та досвіду працівника. Вища кваліфікація та більший досвід часто відзначаються вищою зарплатою;

- регулювання виробничих відносин: заробітна плата виступає інструментом для регулювання відносин між роботодавцем і працівником. Вона може бути предметом переговорів та узгоджень в контексті колективних угод та трудових відносин;

- соціальна справедливість: заробітна плата є важливим аспектом соціальної справедливості, сприяючи розподілу доходів у суспільстві та зменшенню різниць у рівнях життя;

- податкова основа: заробітна плата слугує основою для обчислення податків та інших обов'язкових внесків до бюджету.

Отже, враховуючи, що найчастіше на підприємстві під розрахунками за виплатами працівникам йдеться мова про заробітну плату, ми розглянули погляди науковців щодо даного поняття. Проаналізувавши погляди науковців, прийшли до висновку, що поняття заробітна плата найкраще розкривається з

погляду мотиваційного, ринкового, вартісного та юридичного підходів. Як економічна категорія заробітна плата є ключовим елементом взаємовідносин між роботодавцем та працівником, її сутність розкривається через функції, які вона виконує в контексті працевлаштування та виробничих відносин. Заробітна плата виконує різноманітні функції, починаючи від винагороди за працю та закінчуючи соціально-економічними аспектами, які впливають на якість життя працівників.

## 1.2. Розрахунки за виплатами працівникам як об'єкт обліку і аудиту на підприємстві

Розрахунки за виплатами працівникам виступають важливим об'єктом обліку та аудиту на підприємстві. Адже підприємства, які мають найманих працівників повинні вести облік заробітної плати працівників, який включає в себе інформацію про основну зарплату, бонуси, премії та інші додаткові виплати; обчислювати та утримувати податки та страхові внески із заробітної плати працівників, а також вести облік цих виплат; вести облік відпускних, лікарняних, компенсацій та інших видів виплат працівникам; включати інформацію про виплати працівникам у звітність підприємства, зокрема статистичну, фінансову та податкову; аналізувати та контролювати витрати персоналу, що є важливим аспектом управління бізнесом. Під час проведення аудиторських дій, аудиторі можуть надавати рекомендації щодо вдосконалення систем управління виплатами та забезпечення відповідності законодавчим вимогам. Облік та аудит виплат праці є важливою частиною фінансового управління та забезпечення ефективного управління ресурсами підприємства.

Виплати працівникам складають значну частину витрат підприємства та є складною частиною обліку та аудиту. Категорії виплат працівникам, на підприємстві регламентовані НП(С)БО 26 «Виплати працівникам», які схематично відображені на рис.1.2.

Відповідно рис.1.2 наглядно видно, що найбільшу частину виплат

працівникам займають саме поточні виплати, а саме заробітна плата та прирівняні до неї платежі.



Рис.1.2 Склад виплат працівникам підприємствам згідно НП(С)БО 26.

Джерело: сформовано автором за [39].

Підприємство при нарахуванні заробітної плати може застосовувати різні системи оплати праці. Під поняттям система оплати є «розрахунок розміру заробітної плати співвідносно з докладеними зусиллями робітника й отриманими від них результатами. Оплату можна реалізовувати по тарифній чи безтарифній системі» [17]. Отже кожне підприємство самостійно обирає форму та систему заробітної плати для ведення обліку, схематичне відображення форм та систем оплати праці відображено на рис.1.3.

Як саме буде нараховуватися виплати працівникам обов'язково зазначено в трудових документах, які підписуються сторонами при прийнятті на роботу найманого працівника. Джерелом інформації про стан розрахунків за виплатами працівникам є дані бухгалтерського обліку. Облік наявних працівників відображає дані про освіту та кваліфікацію, вік та стаж роботи, професію та інші показники, які відповідно слугують відправною точкою для нарахування заробітної плати. Аналіз відповідних даних підприємством дає



можливість управлінському персоналу «знайти резерви покращення щодо чисельності та якості його складу, формувати команду управлінців та виконавців високого рівня, які здатні забезпечити успішне функціонування й тривале існування підприємства» [8].



Рис. 1.3 Найвні форми та системи оплати праці в Україні

Джерело: сформовано автором за [48].

Отже, в Україні застосовуються дві форми оплати праці: відрядна та

погодинна, де зарплата розраховується в залежності від взятої основи: якщо це кількість виготовленої продукції, виконаних робіт чи наданих послуг, то перший варіант; якщо це кількість відпрацьованого часу – то другий. Якщо на підприємстві встановлена погодинна оплата праці, то обов'язково ведеться облік робочого часу; якщо ж в пріоритеті є відрядна, то застосовуються норми часу для виконання відповідного робочого завдання.

Первинний бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам ведеться на основі типових та розроблених підприємством довільних первинних документів, до них відносять: таблиць обліку робочого часу, штатний розпис, відомість нарахування заробітної плати, розрахунково-платіжна відомість; обліковий листок тракториста-машиніста, путівка водія, акт виконаних робіт (наданих послуг), щоденник надходження сільськогосподарської продукції, журнал надою молока і інші. Синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам підприємства здійснюють в залежності від обраних форм обліку.

Нарахування заробітної плати працівнику відноситься на витрати в залежності, де закріплена дана особа – це може бути як виробничі витрати, капітальні інвестиції так і витрати дев'ятого класу. Нарахована заробітна плата, якщо працівник працює на ставці за основним місцем роботи, не може бути меншою ніж мінімальна заробітна плата. На 2024 рік встановлено державою законом № 3460 наступні зміни щодо даного показника:

- з 01.01.2024 р - 7100 грн на місяць або 42,6 грн/год;
- з 01.04.2024 р. – 8000 грн за місяць або 48 грн/год.

Під час розрахунку заробітної плати здійснюються такі бухгалтерські операції як нарахування та утримання податків та обов'язкових платежів. Зокрема, нарахування єдиного соціального внеску відноситься на витрати підприємства і, на сьогоднішній день, за своїх найманих працівників підприємства самостійно нараховують та сплачують його. ЄСВ нараховується у відсотках на фонд заробітної плати. Із нарахованої заробітної плати роботодавці, як податкові агенти: утримують податок з доходів фізичних осіб (18%) та військовий збір (1,5%); складають та подають до контролюючих

органів звітність; сплачують податки та обов'язкові платежі до бюджету.

Отже, розрахунки за виплатами працівникам виступають важливим об'єктом обліку та аудиту на підприємстві. Виплати працівникам складають значну частину витрат підприємства та є складною частиною обліку та аудиту. Під час проведення аудиторських дій, аудитори можуть надавати рекомендації щодо вдосконалення систем управління виплатами та забезпечення відповідності законодавчим вимогам. Облік та аудит виплат праці є важливою частиною фінансового управління та забезпечення ефективного управління ресурсами підприємства.

З дослідження видно, що найбільшу частину виплат працівникам займають саме поточні виплати, а саме заробітна плата та прирівняні до неї платежі. Підприємство при нарахуванні заробітної плати може застосовувати різні системи оплати праці. Джерелом інформації про стан розрахунків за виплатами працівникам є дані бухгалтерського обліку.

Отже, в Україні застосовуються дві форми оплати праці: відрядна та погодинна, де зарплата розраховується в залежності від взятої основи: якщо це кількість виготовленої продукції, виконаних робіт чи наданих послуг, то перший варіант; якщо це кількість відпрацьованого часу – то другий. Якщо на підприємстві встановлена погодинна оплата праці, то обов'язково ведеться облік робочого часу; якщо ж в пріоритеті є відрядна, то застосовуються норми часу для виконання відповідного робочого завдання.

### 1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам

Нормативно-правове забезпечення обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам визначається законами, постановами, наказами та іншими нормативно-правовими актами у країні чи регіоні, де діє підприємство. Зазвичай, ці нормативи охоплюють питання оподаткування, соціального

страхування, трудового законодавства та багато інших аспектів, що стосуються виплат працівникам, схематично відображено на рис. 1.4.

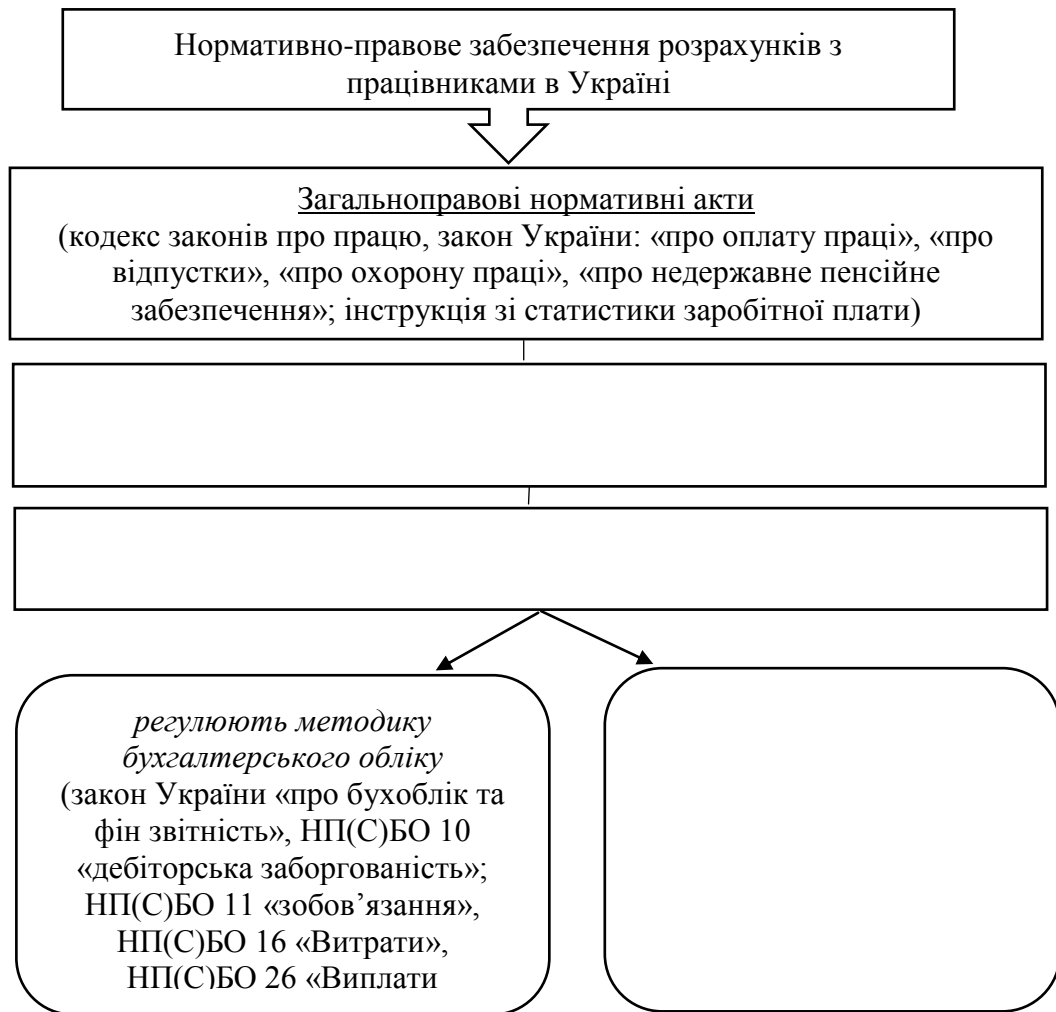


Рис. 1.4. Схематичне відображення нормативно - правових актів з обліку розрахунків за виплатами працівникам

Джерело: сформовано автором за [16,22,23,36,38,39,46,49,53].

Отже, розглянемо сутність розрахунків за виплатами працівникам у контексті регулювання нормативно-правових актів.

Конституція України зазначає, що «кожен має право на належні, безпечні і здорові умови праці, на заробітну плату, не нижчу визначеної законом» [23].

Закон України «Про оплату праці» та кодекс законів про працю визначають поняття заробітна плата як «винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу» [53]. Також наголошується, що «розмір

заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства» [53]. Даний закон включає державне та договірне регулювання оплати праці, права працівників на оплату праці та їх захист.

Згідно Закону України «Про відпустки» право на отримання відпустки мають як громадяни України так і іноземці та особи без громадянства, які «перебувають у трудових відносинах з підприємствами, установами, організаціями незалежно від форм власності, виду діяльності та галузевої належності, чи працюють за трудовим договором у фізичної особи» [2]. Види відпусток та особливості їх надання регулює даний нормативний акт.

Інструкція зі статистики заробітної плати визначає «основні методологічні положення щодо визначення показників оплати праці у формах державних статистичних спостережень для одержання об'єктивної статистичної інформації про розміри та структуру зарплати найманих працівників» [50].

Нарахування та сплата податків та обов'язкових платежів із заробітної плати здійснюють у відповідності до податкового кодексу України та закону України «Про ЄСВ». Так, зокрема останній «визначає облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу» [15].

Податковий кодекс України [46] визначає порядок утримання із заробітної плати податку з доходів фізичних осіб та військового збору, що є обов'язковими та утримуються у відсотках із нарахованої зарплати відповідно: 18% та 1,5%.

Бухгалтерський (фінансовий) облік на підприємстві регулюють Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та НП(С)БО (НП(С)БО:10,11,16,26), а також інші положення та інструкції з обліку.

Зокрема НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» визначає «методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у

грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності» [39].

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» відображає «правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні» [49].

Нарахування заробітної плати здійснюють підприємства згідно визначеного Планом рахунків [45] синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Характеристика рахунків бухгалтерського обліку для нарахування заробітної плати працівникам, відображення нарахувань та утримань із неї, а також виплати здійснюють на підставі Інструкції про застосування Плану рахунків [16]. «Принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів» [51] регламентовано НП(С)БО 1.

Отже, нормативно-правове регулювання розрахунків за виплатами працівникам підприємства має досить значну кількість актів, що охоплюють питання оподаткування, соціального страхування, трудового законодавства та багато інших аспектів, що стосуються виплат працівникам. Підприємства повинні дотримуватися цих нормативів для забезпечення правильного обліку виплат праці та відповідності всіх законодавчих вимог. Дотримання цих вимог також важливо під час аудиту, який може проводити внутрішній аудитор, зовнішній аудитор або податкова служба.

## Висновки до розділу 1

1. Найчастіше на підприємстві під розрахунками за виплатами працівникам йдеться мова про заробітну плату, ми розглянули погляди науковців щодо даного поняття. Проаналізувавши погляди науковців, прийшли до висновку, що поняття заробітна плата найкраще розкривається з погляду мотиваційного, ринкового, вартісного та юридичного підходів. Як економічна категорія заробітна плата є ключовим елементом взаємовідносин між

роботодавцем та працівником, її сутність розкривається через функції, які вона виконує в контексті працевлаштування та виробничих відносин. Заробітна плата виконує різноманітні функції, починаючи від винагороди за працю та закінчуючи соціально-економічними аспектами, які впливають на якість життя працівників.

2. Розрахунки за виплатами працівникам виступають важливим об'єктом обліку та аудиту на підприємстві. Виплати працівникам складають значну частину витрат підприємства та є складною частиною обліку та аудиту. Під час проведення аудиторських дій, аудитори можуть надавати рекомендації щодо вдосконалення систем управління виплатами та забезпечення відповідності законодавчим вимогам. Облік та аудит виплат праці є важливою частиною фінансового управління та забезпечення ефективного управління ресурсами підприємства. З дослідження видно, що найбільшу частину виплат працівникам займають саме поточні виплати, а саме заробітна плата та прирівняні до неї платежі.

3. Підприємство при нарахуванні заробітної плати може застосовувати різні системи оплати праці. Джерелом інформації про стан розрахунків за виплатами працівникам є дані бухгалтерського обліку. В Україні застосовуються дві форми оплати праці: відрядна та погодинна, де зарплата розраховується в залежності від взятої основи: якщо це кількість виготовленої продукції, виконаних робіт чи наданих послуг, то перший варіант; якщо це кількість відпрацьованого часу – то другий. Якщо на підприємстві встановлена погодинна оплата праці, то обов'язково ведеться облік робочого часу; якщо ж в пріоритеті є відрядна, то застосовуються норми часу для виконання відповідного робочого завдання.

4. Нормативно-правове регулювання розрахунків за виплатами працівникам підприємства має досить значну кількість актів, що охоплюють питання оподаткування, соціального страхування, трудового законодавства та багато інших аспектів, що стосуються виплат працівникам. Підприємства повинні дотримуватися цих нормативів для забезпечення правильного обліку виплат праці та відповідності всіх законодавчих вимог. Дотримання цих вимог

також важливо під час аудиту, який може проводити внутрішній аудитор, зовнішній аудитор або податкова служба.



## РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ ПІДПРИЄМСТВА

### 2.1. Характеристика показників ефективності діяльності АВ ТОВ «Агроцентр – К»

Досліджуване сільськогосподарське підприємство – аграрно-виробниче ТОВ «Агроцентр – К» зареєстроване в м.Дніпро для виробництва продукції галузі рослинництва, зокрема, вирощування зернових культур, олійних культур, продукції галузі тваринництва, зокрема, свинарства, вівчарства та птахівництва, а також допоміжної діяльності в рослинництві й тваринництві та післяврожайної обробки. В наявності аграрного підприємства є необхідні активи та ресурси, в тому числі укладені договори оренди з власниками земельних ділянок сільськогосподарського призначення для діяльності в галузі рослинництва. Також на підприємстві є потужності для виробництва продукції борошномельної та круп'яної галузі, м'яса, а також виробництва готових кормових сумішей для сільськогосподарських тварин, що вирощуються та утримуються на фермах. Для провадження діяльності в АВ ТОВ «Агроцентр – К» станом на 2022 рік працевлаштованими є 455 осіб.

Управлінські рішення в досліджуваному підприємстві ухвалюються на загальних зборах учасників АВ ТОВ «Агроцентр – К». Розробкою управлінських рішень займаються фахівці апарату управління в складі керівника, фінансового директора, головного економіста, головного бухгалтера, а також провідних галузевих фахівців - головного інженера, головного агронома, головного зоотехніка. В підпорядкуванні зазначених фахівців системи менеджменту є заступники та працівники підрозділів.

Для досягнення мети дослідження в частині практичних аспектів доцільним є аналіз показників діяльності досліджуваного підприємства. В таблиці 2.1 наведено динаміку показників структури майна АВ ТОВ «Агроцентр-К».

Динаміка показників структури майна  
 АВ ТОВ «Агроцентр-К»

Види показників майна і капіталу	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відношення у % 2022 р. до 2018 р.
Майно - усього	443218	478031	480120	533447	512944	115,73
Необоротні активи	166439	188509	205427	221748	214077	128,62
В т.ч. основні засоби	107225	153844	172395	192561	200713	187,19
довгострокові біологічні активи	6464	8509	9980	9091	9102	140,81
Оборотні активи	276779	289522	274693	311699	298867	107,98
Запаси	141122	140925	145513	190220	185036	131,12
Поточна дебіторська заборгованість	95597	103718	91332	61368	65544	68,56
Грошові активи	241	105	167	10206	6652	2760,17
Інші оборотні активи	121	386	537	492	5032,0	4158,68
Витрати майбутніх періодів	15147	15519	12080	9457	8501	56,12
Капітал- усього	443218	478031	480120	533447	512944	115,73
Власний капітал	325202	351504	324828	326692	326235	100,32
Зареєстрований капітал	12	12	12	12	12	100,00
Зобов'язання та забезпечення	118016	126527	155292	206755	175913	149,06
Довгострокові зобов'язання	37280	24908	36930	14822	16523	44,32
Поточні зобов'язання	80736	101619	118362	191933	159390	197,42
В т.ч. поточна кредиторська заборгованість	31164	46977	37459	40572	35570	114,14

Як бачимо з таблиці, в АВ ТОВ «Агроцентр-К» зміна вартості майна за період 2018-2022рр. становить на 15,73%. Підвищення вартості майна пов'язано з підвищенням вартості необоротних активів на 28,62% та оборотних активів на 7,98%. В структурі необоротних активів спостерігаємо підвищення вартості основних засобів на 87,19% та довгострокових біологічних активів на 40,81%.

Динаміка структури оборотних активів АВ ТОВ «Агроцентр – К» за період 2018-2022рр. наведена на рис. 2.1.

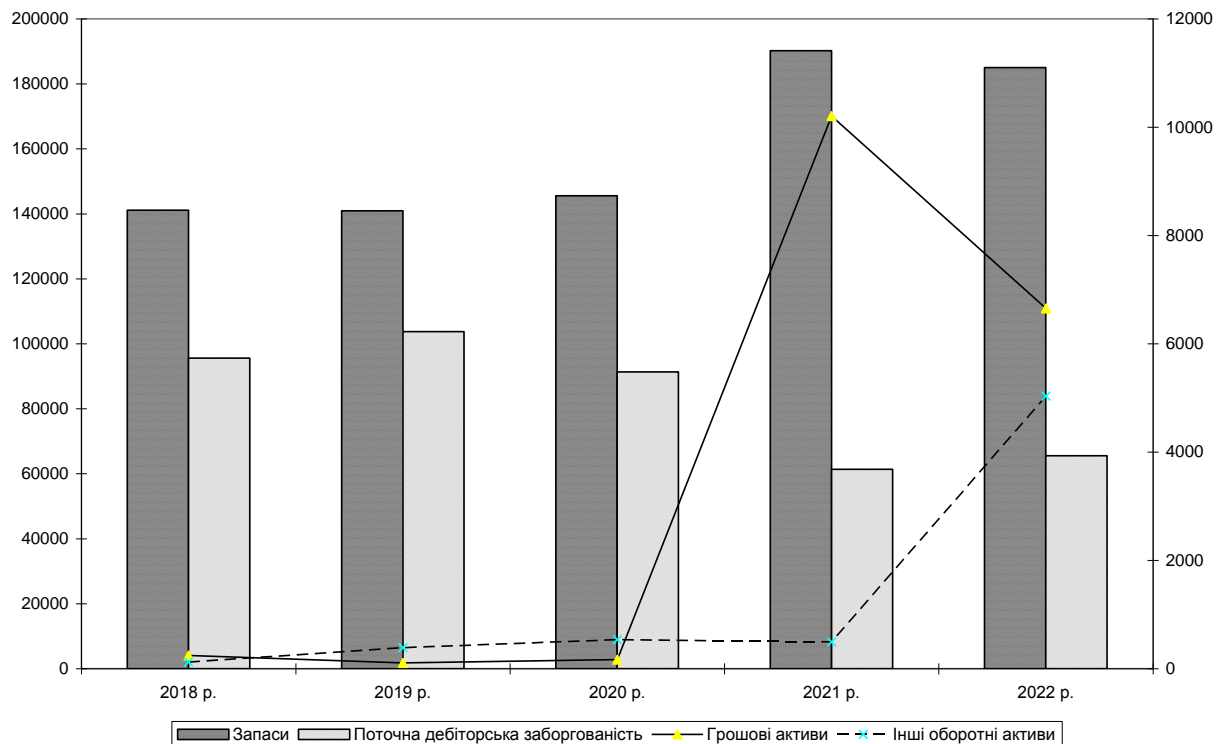


Рис. 2.1. Динаміка структури оборотних активів АВ ТОВ «Агроцентр – К» за період 2018-2022рр.

Підвищення вартості виробничих запасів на 31,12% зумовлено підвищенням цін на товарно-матеріальні цінності в зв'язку з інфляцією. Зменшення рівня поточної дебіторської заборгованості на 31,44% означає покращення системи менеджменту в частині вибору надійних дебіторів, що зумовило підвищення в декілька разів суми грошових активів.

Зміна суми власного капіталу є несуттєвою, сума зобов'язань має тенденцію до підвищення в 1,5 рази. Динаміка структури зобов'язань АВ ТОВ «Агроцентр – К» наведена на рис. 2.2. Як бачимо, сума довгострокових зобов'язань суттєво скоротилась – на 55,68%, тоді як сума поточних зобов'язань збільшилась вдвічі. В структурі поточних зобов'язань бачимо зміну кредиторської заборгованості на 14,14%.

Показники структури Балансу (Звіту про фінансовий стан) є основою для розрахунків показників ліквідності, що є важливою інформацією для потенційних інвесторів та кредиторів.

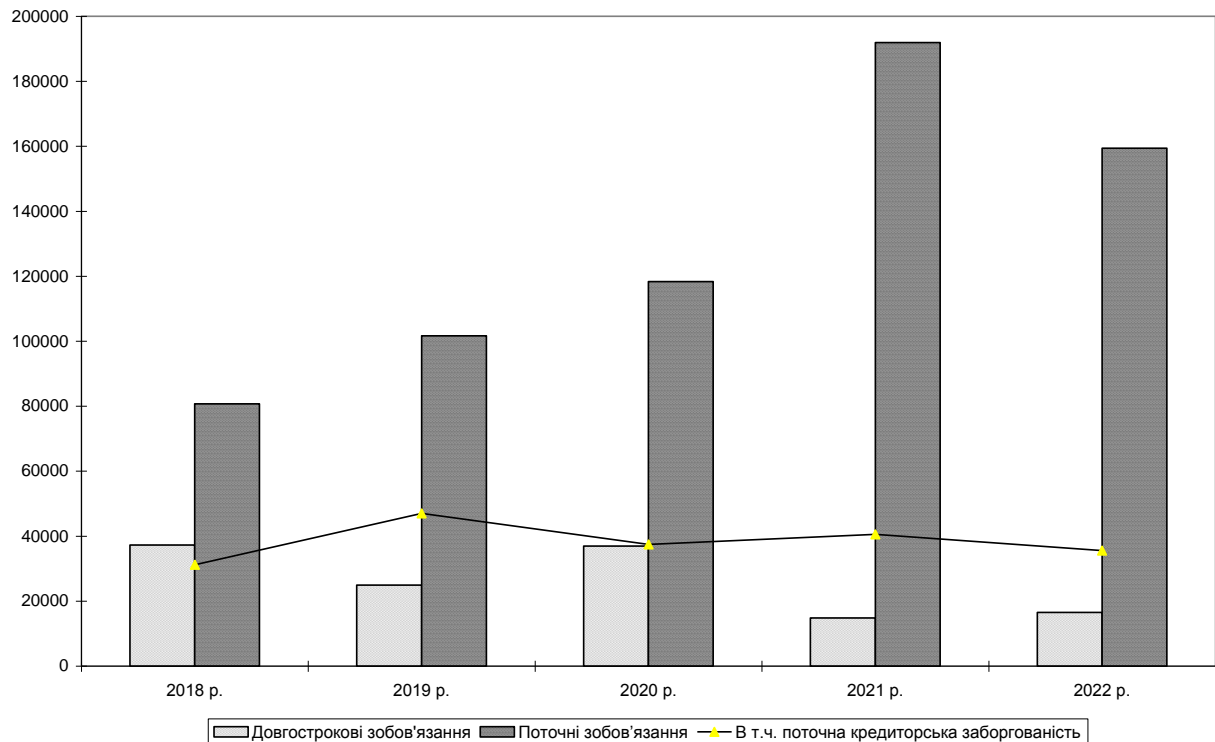


Рис. 2.2. Динаміка структури зобов'язань АВ ТОВ «Агроцентр – К»

Саме ліквідність характеризує можливість підприємства розраховуватись з кредиторами в процесі своєї діяльності. Це один із ключових показників фінансового стану підприємства, який визначається його здатністю перетворювати активи на готівку або еквіваленти готівки, а також погашати поточні зобов'язання. Ліквідність важлива для забезпечення стабільності і надійності фінансової діяльності підприємства. Динаміка показників ліквідності АВ ТОВ «Агроцентр – К» наведена на рис. 2.3.

Для підприємств важливо мати оптимальний рівень ліквідності, що дозволить їм забезпечити сталість фінансового стану та ефективно функціонувати навіть у випадку непередбачуваних обставин. На показник абсолютної ліквідності впливає розмір зобов'язань, тому бачимо суттєве відхилення показника абсолютної ліквідності від нормативного значення, отже,

досліджуване підприємство має погіршення платоспроможності та фінансової стійкості. Коефіцієнт загальної платоспроможності протягом аналізованого періоду зменшується, тому потрібно приділити увагу до розробки управлінських рішень для покращення платоспроможності та підвищення фінансового потенціалу.

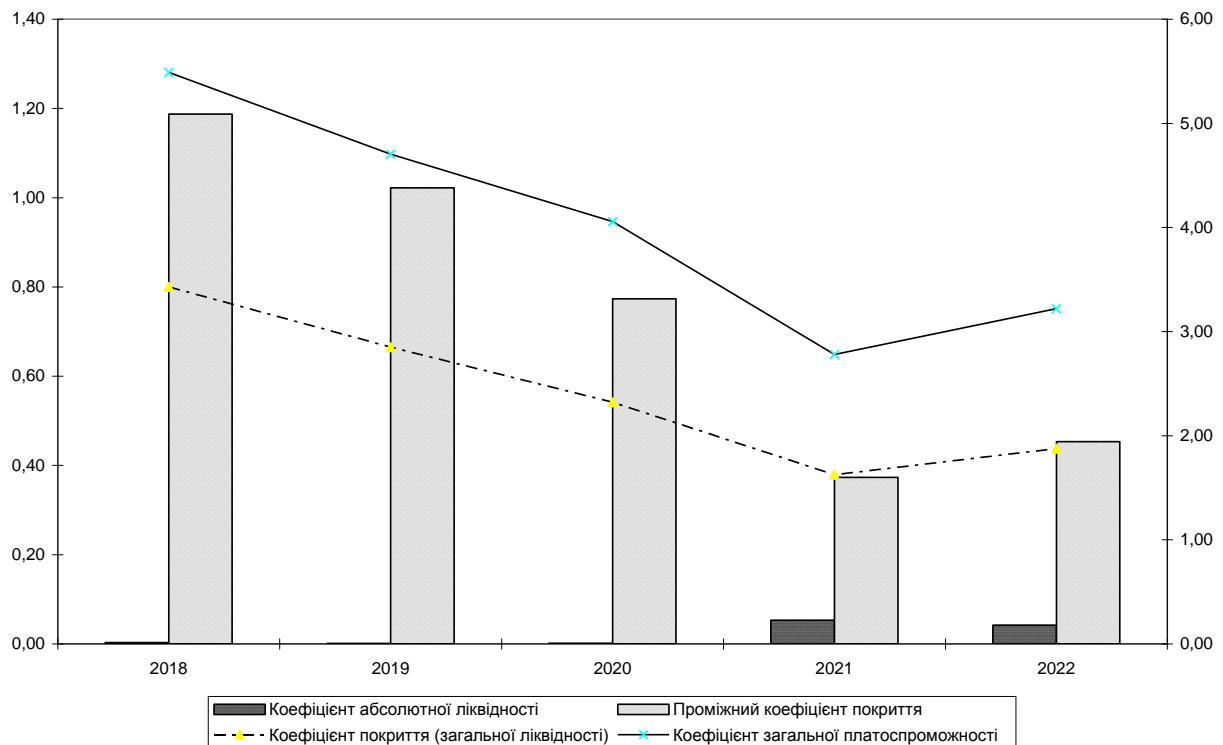


Рис. 2.3. Динаміка показників ліквідності АВ ТОВ «Агроцентр – К»

Ефективність діяльності підприємства характеризується рівнем його доходу від реалізації продукції, суми валового та чистого прибутку. Оцінка цих показників допомагає зрозуміти, наскільки ефективно підприємство використовує свої ресурси, якість його управління та його конкурентоспроможність на ринку. Динаміка показників ефективності діяльності АВ ТОВ «Агроцентр – К» наведена в таблиці 2.2. Як бачимо, зміна суми чистого доходу від реалізації продукції та послуг є несуттєвою – 4,49%. Проте рівень операційних витрат підвищується, зокрема, зміна собівартості реалізованої продукції та послуг складає 21,72%, суми адміністративних витрат – на 43,18%, розміру інших операційних витрат – на 47,23%. Зазначені

зміни вплинули на суму валового прибутку, яка склала 6,19%, проте окрім операційної діяльності, підприємство має витрати від фінансової діяльності, які за період 2018-2022рр. підвищились на 22,95%.

Таблиця 2.2

Динаміка показників ефективності діяльності  
ТОВ «Агроцентр-К»

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відношення у % 2022 р. до 2018 р.
Чистий дохід від реалізації продукції та послуг	373999	347340	326156	388236	357214	95,51
Операційні витрати:						
1) собівартість реалізованої продукції та послуг	257118	268622	301056	320538	312962	121,72
2) адміністративні витрати	17795	20658	23200	29549	25478	143,18
3) витрати на збут	2851	4382	1005	3934	2581	90,53
4) інші операційні витрати	1084	1491	2452	24124	1596	147,23
Валовий прибуток	631117	615962	627212	708774	670176	106,19
Прибуток від операційної діяльності	96094	54115	712	15474	32652	33,98
Фінансові та інвестиційні доходи	126	28	0	103	0	0,00
Фінансові та інвестиційні витрати	10084	13257	13681	12534	12398	122,95
Чистий прибуток	86136	40886	12978	2833	3201	3,72

Зниження рівня чистого прибутку є суттєвими, що свідчить про погіршення ефективності діяльності. Дані зміни свідчать про погіршення системи менеджменту на підприємстві, тому доцільним є розробка та реалізація рішень щодо пошуку каналів реалізації, ділових партнерів для підвищення суми чистого доходу від реалізації, водночас увагу слід приділити підвищенню ефективності виробництва, зокрема, підвищення витрат в контексті інвестування в виробничий процес має супроводжуватись підвищенням обсягів виробництва. Для більш детального аналізу було застосовано прийом аналітичного вирівнювання суми доходу АВ ТОВ «Агроцентр – К» за допомогою параболічного тренду, що наведено на рис. 2.4. Цей підхід дозволяє розкрити динаміку та особливості формування доходів, ідентифікувати

тенденції та фактори, які впливають на їхнє зростання чи зменшення. З огляду на рівняння тренду щорічне зменшення суми чистого прибутку в досліджуваному

підприємстві за аналізований період становить 67106 тис.грн.

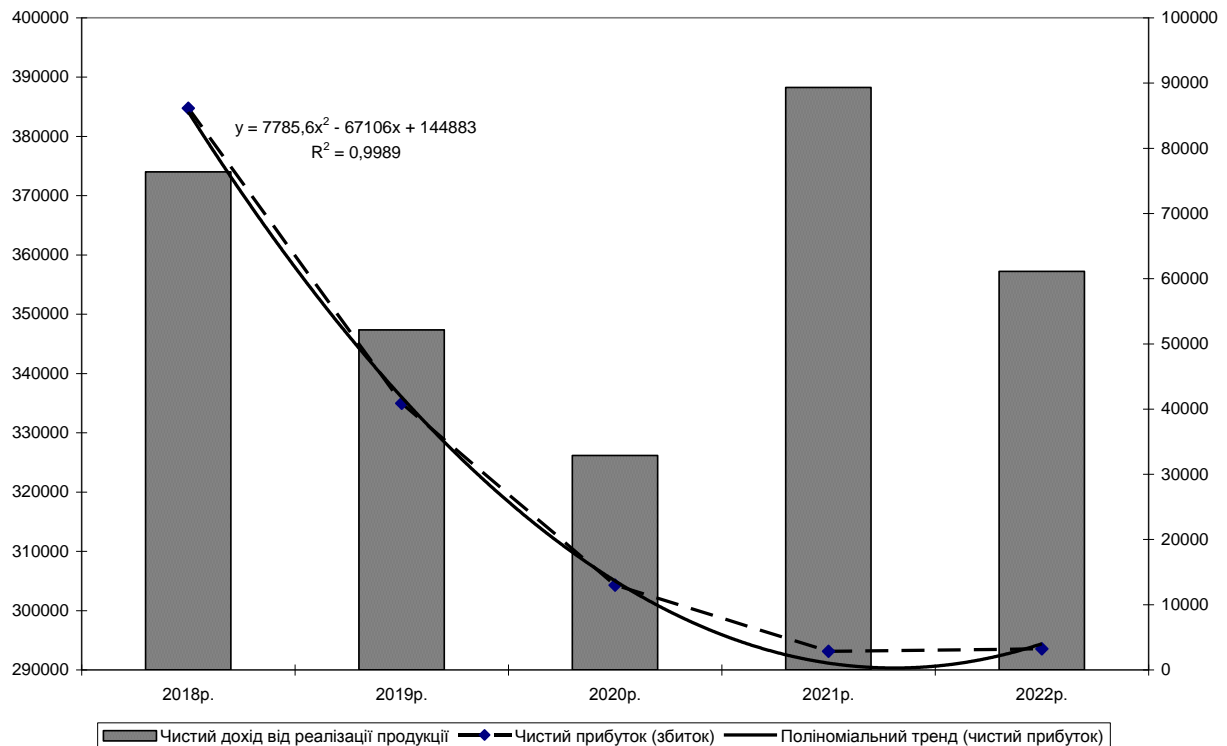


Рис. 2.4. Аналітичне вирівнювання суми доходу АВ ТОВ «Агроцентр – К»

Таким чином, аграрно-виробниче ТОВ «Агроцентр – К» зареєстроване в м.Дніпро для виробництва продукції галузі рослинництва, зокрема, вирощування зернових культур, олійних культур, продукції галузі тваринництва, зокрема, свинарства, вівчарства та птахівництва, а також допоміжної діяльності в рослинництві й тваринництві та післяврожайної обробки. Для провадження діяльності в АВ ТОВ «Агроцентр – К» станом на 2022 рік працює 455 осіб. В АВ ТОВ «Агроцентр-К» зміна вартості майна за період 2018-2022рр. становить на 15,73%. Підвищення вартості майна пов'язано з підвищенням вартості необоротних активів на 28,62% та оборотних активів на 7,98%. Зміна суми чистого доходу від реалізації продукції та послуг є несуттєвою – 4,49%, проте рівень операційних витрат



підвищується. Зниження рівня чистого прибутку є суттєвими, що свідчить про погіршення ефективності діяльності.

## 2.2. Організаційні аспекти обліку в АВ ТОВ «Агроцентр – К»

Організація обліку передбачає оптимальну структуру бухгалтерії, оптимальний розподіл обов'язків, скорочення ручної обробки даних та автоматизацію облікових процесів. Структура бухгалтерії та розподіл обов'язків АВ ТОВ «Агроцентр – К» наведена на рис. 2.5. Облік в АВ ТОВ «Агроцентр – К» ведеться бухгалтерією з 5 фахівців та головного бухгалтера.

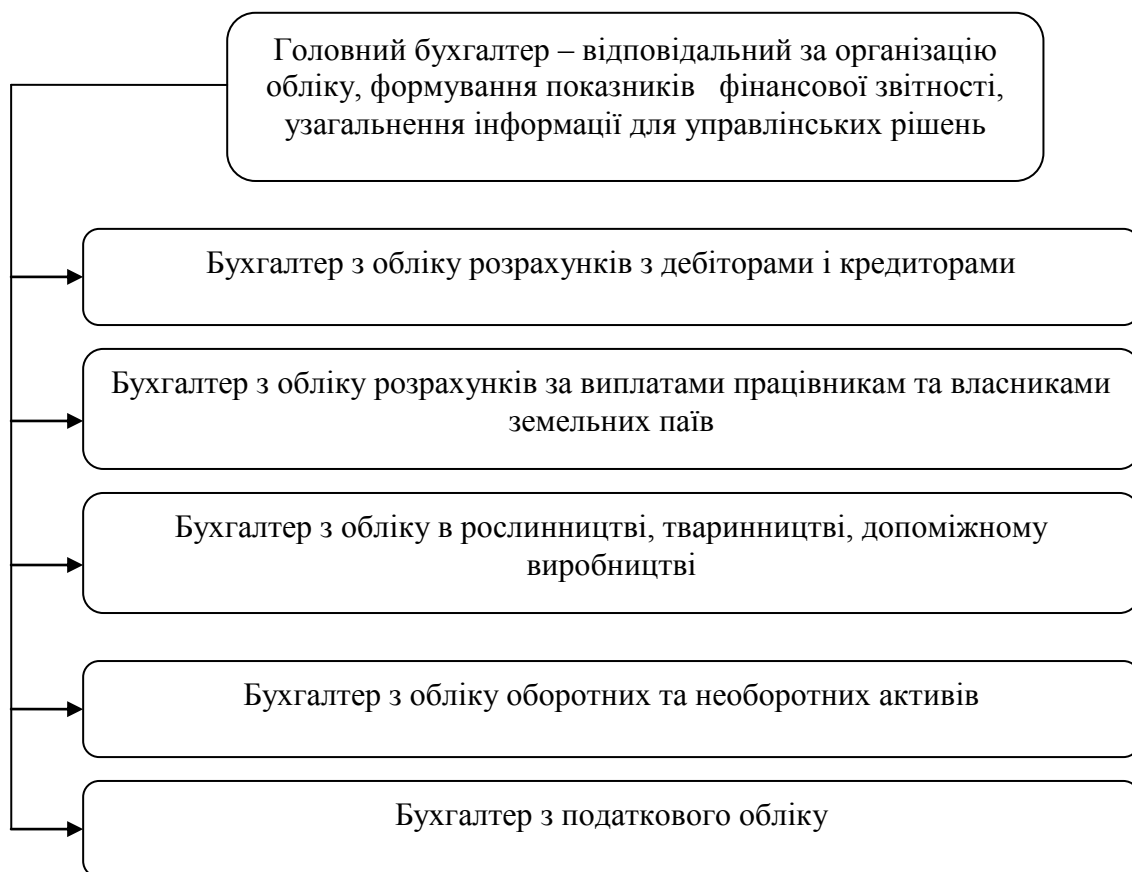


Рис. 2.5. Структура бухгалтерії та розподіл обов'язків АВ ТОВ «Агроцентр – К»

Нормативна чисельність працівників бухгалтерії визначається з огляду на обсяг ручної та автоматичної обробки даних за формулою:

$$\mathcal{C} = \frac{T}{\Phi} \times K \times K_{\text{кпіз}} \quad (2.1)$$

Розрахуємо нормативну чисельність працівників бухгалтерії АВ ТОВ «Агроцентр – К»:

$$\mathcal{C} = \frac{12250}{2080} \times 1,11 \times 1,11 = 7,26 \approx 7 \text{ (осіб)}$$

Отже, фактична чисельність працівників бухгалтерії становить 6 осіб, тоді як великий обсяг роботи зумовлює необхідність в додатковому фахівці з обліку.

Облік бізнес-процесів ведеться в програмі «BAS: АгроБухгалтерія». Для складання фінансової, податкової та статистичної звітності в АВ ТОВ «Агроцентр – К» використовується спеціалізована програма «FREDO Звіт» з інтеграцією з бухгалтерською програмою «BAS: АгроБухгалтерія». На підприємстві діє Наказ про облікову політику. Підприємство є платником єдиного податку 4 групи з розрахунком в кінці року мінімального податкового зобов'язання та податку на додану вартість. В контексті розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві виникає зобов'язання зі сплати ПДФО, військового збору та ЄСВ.

Таким чином, облік в АВ ТОВ «Агроцентр – К» ведеться бухгалтерією з 5 фахівців та головного бухгалтера. Розрахунок нормативної чисельності працівників бухгалтерії показав недостатність фахівців обліку. Облік бізнес-процесів ведеться в програмі «BAS: АгроБухгалтерія». Для складання фінансової, податкової та статистичної звітності в АВ ТОВ «Агроцентр – К» використовується спеціалізована програма «FREDO Звіт» з інтеграцією з бухгалтерською програмою «BAS: АгроБухгалтерія». На підприємстві діє Наказ про облікову політику. Підприємство є платником єдиного податку 4 групи з розрахунком в кінці року мінімального податкового зобов'язання та податку на додану вартість. В контексті розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві виникає зобов'язання зі сплати ПДФО, військового збору та ЄСВ.

### 2.3. Облік розрахунків за виплатами працівникам в досліджуваному підприємстві

В досліджуваному підприємстві облік розрахунків за виплатами працівникам автоматизовано. За допомогою спеціального блоку в «BAS: АгроБухгалтерія» здійснюються налаштування щодо особливостей нарахування виплат працівникам. Зокрема, в налаштуваннях визначається статус працівника – з наявністю трудової книжки (основне місце роботи) та без трудової книжки (сумісництво). Кадровий облік передбачає створення документів на прийом на роботу, кадрові переведення, звільнення, відрядження та звіти по кадрах.

Зарплатний облік в автоматизованій програмі передбачає нарахування заробітної плати відповідно до посадових окладів та відрядних розцінок, утримання податків, виплату заробітної плати як на особисті рахунки в банку, так і готівкою. Окрім нарахування заробітної плати, в автоматизованій програмі нараховується індексація заробітної плати, оплата відпусток, оплата тимчасової непрацездатності в розрізі витрат підприємства та фонду соціального страхування.

Всі операції з розрахунків за виплатами працівникам відображаються на рахунках обліку за допомогою документу «Відображення зарплати в обліку». Відповідно до законодавства для обліку виплат працівникам використовуються рахунки 661 «Розрахунки з заробітної плати» та 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Оподаткування виплат працівникам на підприємстві передбачає ряд обов'язкових платежів, включаючи утримання податку на доходи фізичних осіб (ПДФО), військового збору та нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ). Всі ці платежі є обов'язковими для виплачувачів заробітної плати та повинні бути правильно утримані та перераховані до відповідних бюджетів та фондів в установлені законом строки. Невиконання цих обов'язків може призвести до штрафів та інших правових наслідків для підприємства. Суми сплачених податків із виплат

працівникам відображаються в податковій звітності – Об'єднаному звіті з ПДФО, ВЗ та ЄСВ, додатках 1 та 4ДФ. Цей звіт формується в програмі «BAS: АгроБухгалтерія» на основі персоніфікованих облікових даних та конвертується в комп'ютерну програму «FREDO Звіт».

Схема обліку розрахунків за виплатами працівникам в АВ ТОВ «Агроцентр – К» наведена на рис. 2.6.



Рис. 2.6. Схема обліку розрахунків за виплатами працівникам в АВ ТОВ «Агроцентр – К»

Таким чином, в досліджуваному підприємстві облік розрахунків за виплатами працівникам автоматизовано. За допомогою спеціального блоку в

«BAS: АгроБухгалтерія» здійснюються налаштування щодо особливостей нарахування виплат працівникам. Кадровий облік передбачає створення документів на прийом на роботу, кадрові переведення, звільнення, відрядження та звіти по кадрах. Зарплатний облік в автоматизованій програмі передбачає нарахування заробітної плати відповідно до посадових окладів та відрядних розцінок, утримання податків, виплату заробітної плати як на особисті рахунки в банку, так і готівкою. Відповідно до законодавства для обліку виплат працівникам використовуються рахунки 661 «Розрахунки з заробітної плати» та 663 «Розрахунки за іншими виплатами». Суми сплачених податків із виплат працівникам відображаються в податковій звітності.

#### 2.4. Напрямки удосконалення обліку розрахунків за виплатами працівникам

Досліджуване підприємство має різносторонній набір видів діяльності з виробництвом продукції, яка має високий попит у споживача, в тому числі, у працівників підприємства. Зокрема, продукція борошномельної та круп'яної галузі, а також м'ясо може бути складовою виплат працівникам в натуральній формі за бажанням працівників. Законодавство передбачає таку можливість в аграрній галузі, проте обмеження стосуються питомої ваги натуральної оплати в загальній структурі нарахованої суми виплати. Для виплат працівникам в натуральній формі в системі аналітичного обліку потрібно виокремити цю інформацію. Пропонуємо внести зміни до розрахунково-платіжної відомості за виплатами працівникам в частині загальної суми нарахувань і виплати в натуральній формі. Вважаємо доцільним відмітити необхідність застосування натурального коефіцієнта при утриманні ПДФО (дорівнює 1,21951). Пропоновану форму розрахунково-платіжної відомості для виплат працівникам в натуральній формі наведено в таблиці 2.3.

Таблиця 3.2

Пропонована форма розрахунково-платіжної відомості для виплат працівникам в натуральній формі

Прізвище, імя та по- батькові	Посада	Нараховано - всього				В тому числі в натурал ьній формі
		оплата праці	відпускні	допомога тимчасової непрацевдатності	інші виплати	
Петренко І.В.	зоотехнік	20000	-	-	-	2000

продовження таблиці 3.2

Утримано			До виплати			
ПДФО			Військо вий збір	В грошовому вигляді		В натураль ній формі
18% з виплат в грошовому вигляді	З натура- льним коєфі- цієнтом	Всього		Всього	В тому числі аванс	
3240	439,03	3679,03	300	16490	10000	1531

Ця відомість враховує вимоги законодавства щодо оподаткування з застосуванням натурального коефіцієнта та формує деталізовану інформацію щодо структури виплат працівникам.

Для узагальнення інформації щодо окремих виплат працівникам пропонуємо в робочому плані рахунків досліджуваного підприємства передбачити окремий субрахунок для натуральної форми оплати праці, зокрема 664 «Розрахунки з оплати праці в натуральній формі». Пропонований витяг з робочого плану рахунків в контексті розрахунків за виплатами працівникам наведено на рис. 2.7.

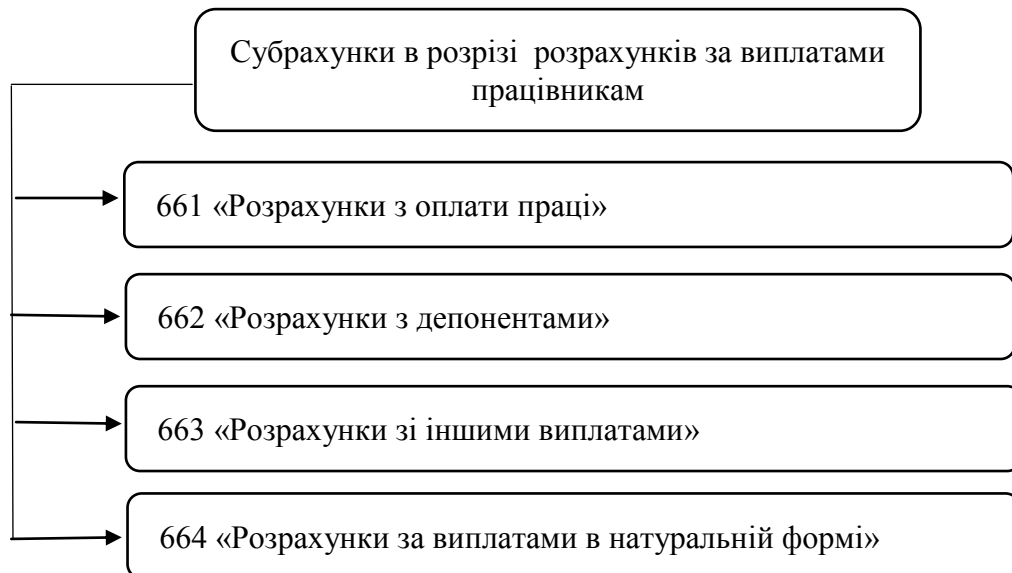


Рис. 2.7. Пропонований витяг з робочого плану рахунків в контексті розрахунків за виплатами працівникам

Зазначений методичний підхід до обліку зумовить інтеграцію даних щодо виплат в натуральній формі зі складським обліком в частині видачі продукції зі складу, унеможливить помилки, зловживання та оптимізує інформаційні джерела для потреб контролю та управління на підприємстві.

Таким чином, законодавство передбачає можливість натуральної форми виплат працівникам в аграрній галузі. Для виплат працівникам в натуральній формі в системі аналітичного обліку потрібно виокремити цю інформацію. Пропонуємо внести зміни до розрахунково-платіжної відомості за виплатами працівникам в частині загальної суми нарахувань і виплати в натуральній формі. Для узагальнення інформації щодо окремих виплат працівникам пропонуємо в робочому плані рахунків досліджуваного підприємства передбачити окремий субрахунок для натуральної форми оплати праці, зокрема 664 «Розрахунки з оплати праці в натуральній формі». Зазначені пропозиції в частині документального оформлення та методичного підходу враховують вимоги законодавства щодо оподаткування виплат, забезпечують формування деталізованої інформації щодо структури виплат працівникам та інтеграцію даних щодо виплат в натуральній формі зі складським обліком в частині видачі

продукції зі складу, що сприятиме оптимізації інформаційних джерел для потреб контролю та управління на підприємстві.

## Висновки до розділу 2

1. Аграрно-виробниче ТОВ «Агроцентр – К» зареєстроване в м.Дніпро для виробництва продукції галузі рослинництва, зокрема, вирощування зернових культур, олійних культур, продукції галузі тваринництва, зокрема, свинарства, вівчарства та птахівництва, а також допоміжної діяльності в рослинництві й тваринництві та післязрожайної обробки. В наявності аграрного підприємства є необхідні активи та ресурси, в тому числі укладені договори оренди з власниками земельних ділянок сільськогосподарського призначення для діяльності в галузі рослинництва. Також на підприємстві є потужності для виробництва продукції борошномельної та круп'яної галузі, а також виробництва готових кормових сумішей для сільськогосподарських тварин, що вирощуються та утримуються на фермах. Для провадження діяльності в АВ ТОВ «Агроцентр – К» станом на 2022 рік працевлаштованими є 455 осіб.

2. В АВ ТОВ «Агроцентр-К» зміна вартості майна за період 2018-2022рр. становить на 15,73%. Підвищення вартості майна пов'язано з підвищенням вартості необоротних активів на 28,62% та оборотних активів на 7,98%. В структурі необоротних активів спостерігаємо підвищення вартості основних засобів на 87,19% та довгострокових біологічних активів на 40,81%. Зменшення рівня поточної дебіторської заборгованості на 31,44% означає покращення системи менеджменту в частині вибору надійних дебіторів, що зумовило підвищення в декілька разів суми грошових активів. Зміна суми чистого доходу від реалізації продукції та послуг є несуттєвою – 4,49%, проте рівень операційних витрат підвищується. Зниження рівня чистого прибутку є суттєвими, що свідчить про погіршення ефективності діяльності. Коефіцієнт загальної платоспроможності протягом аналізованого періоду зменшується, тому потрібно приділити увагу до розробки управлінських рішень для покращення платоспроможності та підвищення фінансового потенціалу.



3. Облік в АВ ТОВ «Агроцентр – К» ведеться бухгалтерією з 5 фахівців та головного бухгалтера. Розрахунок нормативної чисельності працівників бухгалтерії показав недостатність фахівців обліку. Облік бізнес-процесів ведеться в програмі «BAS: АгроБухгалтерія». Для складання фінансової, податкової та статистичної звітності в АВ ТОВ «Агроцентр – К» використовується спеціалізована програма «FREDO Звіт» з інтеграцією з бухгалтерською програмою «BAS: АгроБухгалтерія». На підприємстві діє Наказ про облікову політику. Підприємство є платником єдиного податку 4 групи з розрахунком в кінці року мінімального податкового зобов'язання та податку на додану вартість. В контексті розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві виникає зобов'язання зі сплати ПДФО, військового збору та ЄСВ.

4. В досліджуваному підприємстві облік розрахунків за виплатами працівникам автоматизовано. За допомогою спеціального блоку в «BAS: АгроБухгалтерія» здійснюються налаштування щодо особливостей нарахування виплат працівникам. Кадровий облік передбачає створення документів на прийом на роботу, кадрові переведення, звільнення, відрядження та звіти по кадрах. Зарплатний облік в автоматизованій програмі передбачає нарахування заробітної плати відповідно до посадових окладів та відрядних розцінок, утримання податків, виплату заробітної плати як на особисті рахунки в банку, так і готівкою. Відповідно до законодавства для обліку виплат працівникам використовуються рахунки 661 «Розрахунки з заробітної плати» та 663 «Розрахунки за іншими виплатами». Суми сплачених податків із виплат працівникам відображаються в податковій звітності.

5. Досліджуване підприємство має різносторонній набір видів діяльності з виробництвом продукції, яка має високий попит у споживача, в тому числі, у працівників підприємства. Законодавство передбачає можливість натуральної форми виплат працівникам в аграрній галузі. Для виплат працівникам в натуральній формі в системі аналітичного обліку потрібно виокремити цю інформацію. Пропонуємо внести зміни до розрахунково-платіжної відомості за виплатами працівникам в частині загальної суми нарахувань і виплати в

натуральній формі. Вважаємо доцільним відмітити необхідність застосування натурального коефіцієнта при утриманні ПДФО (дорівнює 1,21951). В кваліфікаційній роботі наведено пропоновану форму розрахунково-платіжної відомості для виплат працівникам в натуральній формі, що враховує вимоги законодавства щодо оподаткування з застосуванням натурального коефіцієнта та формує деталізовану інформацію щодо структури виплат працівникам.

6. Для узагальнення інформації щодо окремих виплат працівникам пропонуємо в робочому плані рахунків досліджуваного підприємства передбачити окремий субрахунок для натуральної форми оплати праці, зокрема 664 «Розрахунки з оплати праці в натуральній формі». У кваліфікаційній роботі наведено пропонований витяг з робочого плану рахунків в контексті розрахунків за виплатами працівникам. Зазначений методичний підхід до обліку зумовить інтеграцію даних щодо виплат в натуральній формі зі складським обліком в частині видачі продукції зі складу, унеможливить помилки, зловживання та оптимізує інформаційні джерела для потреб контролю та управління на підприємстві.

## РОЗДІЛ 3. АУДИТ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ ПІДПРИЄМСТВА ТА ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ

### 3.1. Теоретико-методичні аспекти аудиту розрахунків за виплатами працівникам

Аудит розрахунків за виплатами працівникам є важливим етапом у фінансовому управлінні підприємством. Теоретико-методичні аспекти цього процесу включають в себе розробку стратегії аудиту, планування, виконання та звітування.

Проведення аудиту розрахунків за виплатами працівникам є досить трудомістким процесом, так як дана ділянка обліку займає значний обсяг інформації, яка вимагає від аудитора наявності високої кваліфікації. Під час проведення даної процедури перевіряючі акцентують увагу на факторах: «дотриманні підприємством чинного законодавства щодо оплати праці; відсутність порушень умов оплати праці працівників; перевірки правильності відрахувань податків та зборів з заробітної плати» [37].

Метою аудиту розрахунків за виплатами працівникам є забезпечення достовірності, точності та відповідності всіх розрахунків і виплат працівникам вимогам законодавства, політиці підприємства та міжнародним стандартам.

До основних завдань проведення аудиту можна віднести:

- визначення відповідності законодавчих актів;
- перевірка точності розрахунків;
- перевірка дотримання внутрішньої політики і процедур;
- виявлення можливих ризиків та недоліків - ідентифікують можливі ризики та недоліки у системі розрахунків за виплатами працівникам, такі як помилки в обчисленнях, невідповідність законодавству або внутрішнім політикам, а також можливі випадки шахрайства;
- розробка рекомендацій для виправлення недоліків - основні результати аудиту аудитор формулює рекомендації для управління з метою

виправлення виявлених недоліків та покращення системи розрахунків за виплатами працівникам;

- забезпечення довіри до фінансової звітності - аудит розрахунків за виплатами працівникам сприяє підвищенню довіри стейкхолдерів до фінансової звітності підприємства, оскільки демонструє, що фінансова інформація є достовірною та надійною.

Отже, мета аудиту розрахунків за виплатами працівникам полягає в забезпеченні високого рівня дотримання законодавства, внутрішніх політик та стандартів, а також в ідентифікації та управлінні ризиками, пов'язаними з цими розрахунками.

Аудит розрахунків за виплатами працівникам проводять з використанням аудиторських процедур:

- «тестування внутрішнього контролю;
- інспектування документів;
- спостереження за відображенням господарських операцій в бухгалтерській документації;
- перерахунок;
- одержання роз'яснень всередині підприємства;
- отримання роз'яснень від третіх осіб;
- аналітичні процедури» [3].

Кожна з перелічених аудиторських процедур дозволяє аудитору отримати розширену інформацію щодо ведення даної ділянки обліку для написання аудиторського висновку.

Об'єктами аудиту розрахунків за виплатами працівникам є різні аспекти та елементи системи розрахунків та виплат, які підлягають перевірці та аналізу аудитором. Серед основних об'єктів аудиту даної ділянки обліку можна виділити наступні: заробітна плата, додаткові виплати (премії, компенсації, бонуси, надбавки та інші), відпускні, лікарняні, податки і внески, фінансова та податкова звітність, внутрішній контроль. Ці об'єкти аудиту складають комплексний підхід до перевірки системи розрахунків та виплат працівникам з метою забезпечення її ефективності, надійності та відповідності законодавчим

та корпоративним вимогам.

Проведення аудиту розрахунків за виплатами працівникам можна відобразити схематично в розрізі етапів його проведення та методів, що застосовуються, рис. 3.1



Рис. 3.1 Аудит розрахунків за виплатами працівникам в розрізі етапів та методів проведення

Джерело: сформовано автором за [10].

Джерелами аудиторської перевірки можуть бути: «загально-організаційні, кадрові та бухгалтерські документи» [3].

Отже, забезпечення відповідності теоретико-методичних аспектів аудиту розрахунків за виплатами працівникам допомагає забезпечити надійність, точність та ефективність процесів управління цими платежами на підприємстві.

Аудит розрахунків за виплатами працівникам є важливим етапом у фінансовому управлінні підприємством. Теоретико-методичні аспекти цього процесу включають в себе розробку стратегії аудиту, планування, виконання та звітування.

Розглянута методика аудиту розрахунків за виплатами працівникам визначає комплекс дій перевіряючих в розрізі визначеної мети, завдань, аудиторських процедур, етапів проведення в розрізі методів та необхідних джерел для проведення перевірки, що оптимізує витрати на його проведення та удосконалює даний процес.

### 3.2. Стан контрольних заходів щодо розрахунків за виплатами працівникам в досліджуваному підприємстві

В АВ ТОВ «Агроцентр-К» контрольні заходи щодо розрахунків за виплатами працівникам виконують лише працівники бухгалтерії. Так, бухгалтер з обліку розрахунків з персоналом перевіряє отримані первинні документи на заповнення всіх обов'язкових реквізитів, арифметичні помилки, так як ці документи є підставою для нарахування заробітної плати найманим працівникам. Головний бухгалтер складає фінансову звітність підприємства, а оскільки рахунки розрахунків за виплатами працівникам також є складовими даної звітності, то відповідно періодично перевіряє і синтетичні регістри даної ділянки обліку.

Від керівника підприємства залежить рішення щодо матеріального стимулювання працівників за високі трудові досягнення, тому він також періодично переглядає документально оформлені показники ефективності роботи. Звідси вважаємо, що процес внутрішнього контролю на підприємстві здійснюється на достатньому рівні, але немає суб'єктивної думки щодо даної ділянки обліку.

Зовнішній контроль розрахунків за виплатами працівникам проводить фіскальна служба. З нарахованого доходу працівників у вигляді заробітної плати та прирівняних до неї платежів, утримується податок з доходів фізичних осіб та військовий збір, а на фонд заробітної плати нараховується ЄСВ. Відповідно до контролюючих органів бухгалтер подає персоніфіковану звітність щодо утриманих та нарахованих податку, збору та внеску. Фіскали в

свою чергу в поданій податковій звітності ретельно перевіряють всі розрахунки і, якщо виявляють не точності чи помилки в розрахунках, вони надсилають на підприємство запит, як правило, поштою у вигляді листа, на який бухгалтер повинен відповісти і обов'язково додати підтверджувальні документи. Також ДФС може проводити як планові так і позапланові перевірки підприємств. Планові перевірки проводять контролюючі органи в залежності від ступеня ризику підприємства: від одного разу на три роки до разу на рік. За даного типу перевірки ДФС обов'язково повідомляють підприємство про заплановану перевірку, надсилаючи повідомлення з термінами його проведення. За умови виявлення контролюючими органами більш серйозних помилок у звітності щодо розрахунків за виплатами працівникам, на підприємстві можуть провести і позапланову перевірку. За досліджуваний період 2018-2022 перевірок з боку ДФС в АВ ТОВ «Агроцентр-К» не було.

Не зважаючи на те, що на даний момент контрольні функції як внутрішньої так і зовнішньої перевірки щодо розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві здійснюються на достатньому рівні, все ж констатуємо що дана ділянка обліку є занадто трудомісткою, а її ефективне ведення впливає на ефективність діяльності всього підприємства. Розглянемо найчастіші типові порушення, які можуть бути виявлені під час проведення контрольних процедур незалежними перевіряючими:

- звільнення працівників з порушенням законодавства – можна виявити під час перевірки первинних документів, відповідальність несе керівник підприємства;
- відпустка за власний рахунок більше ніж 15 днів, особливо якщо працівник брав її не з власної волі – виявляється під час перевірки первинних документів, наказів по підприємству, відповідна помилка впливає на розмір заробітної плати;
- невірне фіксування обсягу виконаних робіт – виявляється внаслідок співставлення первинних документів щодо виконаних робіт та даних технологічних карт; порушення впливає на розмір заробітної плати;
- та інші.

Отже, процес внутрішнього контролю на підприємстві здійснюється на достатньому рівні, але немає суб'єктивної думки щодо даної ділянки обліку. Внутрішній контроль здійснюють: бухгалтер з обліку розрахунків з персоналом під час перевірки первинних документів; головний бухгалтер під час складання звітності та керівник підприємства під час вирішення питання матеріального стимулювання працівників. Зовнішній контроль розрахунків за виплатами працівникам проводить фіскальна служба. Якщо виявляють не точності чи помилки в розрахунках, контролюючі органи надсилають на підприємство запит, на який бухгалтер повинен відповісти і обов'язково додати підтверджувальні документи. ДФС може проводити як планові так і позапланові перевірки підприємств. За досліджуваний період 2018-2022 перевірок з боку ДФС в АВ ТОВ «Агроцентр-К» не було.

Констатовано, що розрахунки за виплатами працівникам є занадто трудомісткою ділянкою обліку, а її ефективне ведення впливає на ефективність діяльності всього підприємства, тому будь-яка допущена помилка у даному обліку, може стати серйозним порушенням з тяжкими наслідками.

### 3.3. Удосконалення аудиту розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві

Не зважаючи на достатній рівень контрольної функції в АВ ТОВ «Агроцентр-К» та враховуючи трудомісткість процесу розрахунків за виплатами працівникам, ймовірність допущення помилок дуже висока. А не отримання суб'єктивної думки про облікову роботу на підприємстві ще більше збільшує ризик невірних суджень. Звичайно, автоматизація обліку зменшує документальне навантаження та ризики арифметичних помилок чи не заповнення всіх обов'язкових реквізитів, але ж первинні документи формуються в підрозділах і є не завжди автоматизованими та і під час автоматизованого формування табелю обліку робочого часу, теж можливо допустити помилки.



Враховуючи важливість контрольної функції на підприємстві для підвищення якості проведення перевірки розрахунків за виплатами працівникам пропонуємо два варіанти вирішення:

1. періодично проводити експрес-аудит до подання звітності контролюючим органам, що є більш затратно, але незалежна аудиторська компанія в особі кваліфікованих аудиторів забезпечить впевненість керівника підприємства та головного бухгалтера від можливих штрафних санкцій та ризику непередбачених витрат;

2. створення відділу внутрішнього аудиту, який для формування об'єктивності інформації про стан об'єкту перевірки, повинен бути повністю незалежним.

Зупинимося більше на другому варіанті підвищення якості контрольної функції підприємства. Для забезпечення високого рівня будь-якої перевірки необхідно мати чіткий порядок проведення її. На рис.3.2 пропонуємо алгоритм аудиту розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві.

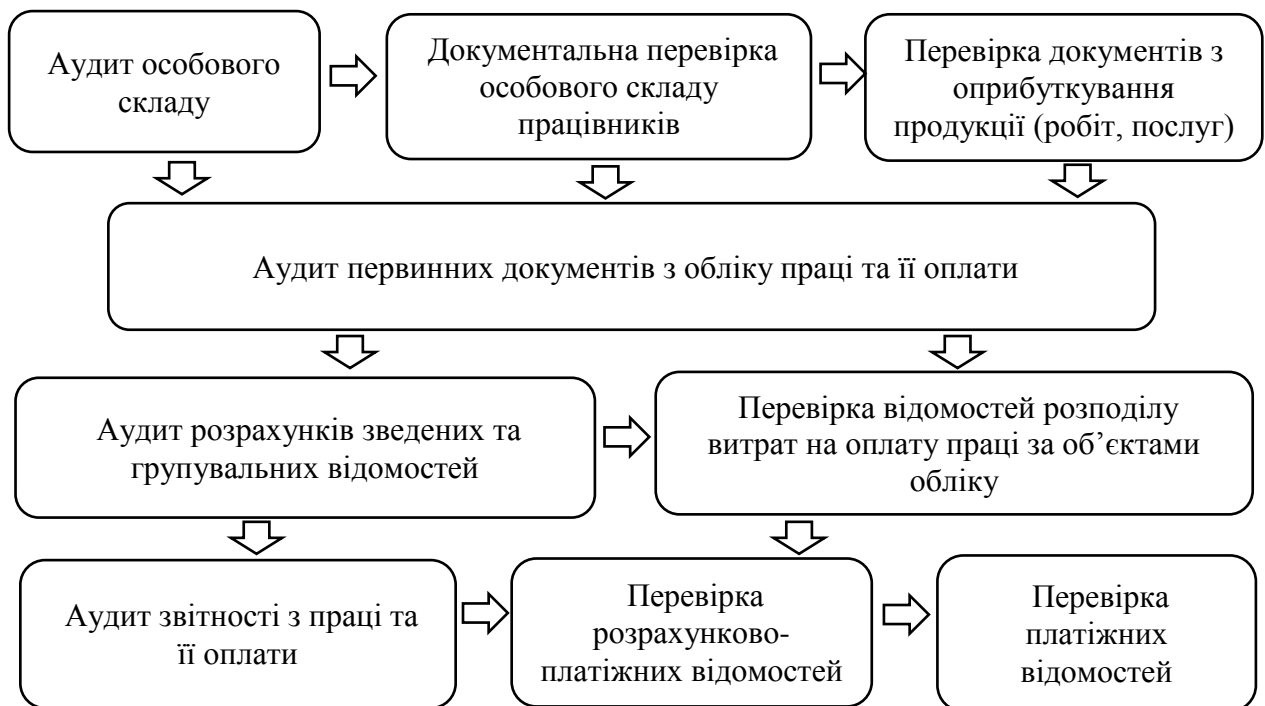


Рис.3.2 Запропонований алгоритм аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства

Джерело: сформовано автором за [40].

Запропонований алгоритм аудиту розрахунків за виплатами працівникам дає можливість систематизувати його проведення та відображає основну інформацію для узагальнення його результатів.

Для документального відображення перевірки, аудитору необхідно користуватися робочими документами. Пропонуємо внутрішньому аудитору під час перевірки розрахунків за виплатами працівникам підприємства до використання робочі документи відображені в таблицях 3.1-3.2.

Таблиця 3.1

## Запропонований робочий документ з перевірки первинних документів

РПВ №/дата	Дані обліку		Дані аудиту		Недоліки		Примітки
	Наявність печатки	Відповідність документа чинному законодавству	Наявність печатки	Відповідність документа чинному законодавству	Наявність печатки	Відповідність документа чинному законодавству	
1/15.01.24	+	+	+	+	-	-	

Джерело: доопрацьовано автором на підставі [29].

Таблиця 3.2

## Запропонований робочий документ з перевірки розрахунково-платіжних відомостей

РПВ №/дата	Дані обліку		Дані аудиту		Недоліки		Примітки
	Нарахування за місяць тис.грн	Виплаче за місяць тис.грн	Нарахування за місяць тис.грн	Виплаче за місяць тис.грн	Нарахування за місяць тис.грн	Виплаче за місяць тис.грн	
№1 31.01.24	63896	63896	63896	63896	-	-	

Джерело: доопрацьовано автором на підставі [29].

Отже, трудомісткість процесу розрахунків за виплатами працівникам, визначає ймовірність допущення помилок, а не отримання суб'єктивної думки про облікову роботу на підприємстві, ще більше збільшує ризик невірних суджень. Для підвищення якості проведення перевірки розрахунків за

виплатами працівникам запропоновано два варіанти вирішення: періодичне проведення експрес-аудиту, що є більш затратно, але незалежна аудиторська компанія забезпечить впевненість керівника підприємства та головного бухгалтера від можливих штрафних санкцій та ризику непередбачених витрат або створення відділу внутрішнього аудиту, який для формування об'єктивності інформації про стан об'єкту перевірки, повинен бути повністю незалежним.

Запровадження на підприємстві відділу внутрішнього аудиту, запропонованого алгоритму аудиту розрахунків за виплатами працівникам дозволить підприємству мати об'єктивну думку щодо даної ділянки обліку та підвищить якість контрольної функції. Застосування запропонованих робочих документів систематизує роботу аудитора та створить підґрунтя для формування аудиторського висновку.

Впровадження наведених варіантів удосконалення перевірки розрахунків за виплатами працівникам підвищить якість його проведення, що позитивно відобразиться на прийнятті управлінських рішень та інвестиційній привабливості підприємства.

### Висновки до розділу 3

1. Забезпечення відповідності теоретико-методичних аспектів аудиту розрахунків за виплатами працівникам допомагає забезпечити надійність, точність та ефективність процесів управління цими платежами на підприємстві. Аудит розрахунків за виплатами працівникам є важливим етапом у фінансовому управлінні підприємством. Теоретико-методичні аспекти цього процесу включають в себе розробку стратегії аудиту, планування, виконання та звітування. Розглянута методика аудиту розрахунків за виплатами працівникам визначає комплекс дій перевіряючих в розрізі визначеної мети, завдань, аудиторських процедур, етапів проведення в розрізі методів та необхідних джерел для проведення перевірки, що оптимізує витрати на його проведення та

удосконалює даний процес.

2. Процес внутрішнього контролю на підприємстві здійснюється на достатньому рівні, але немає суб'єктивної думки щодо даної ділянки обліку. Внутрішній контроль здійснюють: бухгалтер з обліку розрахунків з персоналом під час перевірки первинних документів; головний бухгалтер під час складання звітності та керівник підприємства під час вирішення питання матеріального стимулювання працівників. Зовнішній контроль розрахунків за виплатами працівникам проводить фіскальна служба. Якщо виявляють не точності чи помилки в розрахунках, контролюючі органи надсилають на підприємство запит, на який бухгалтер повинен відповісти і обов'язково додати підтверджувальні документи. ДФС може проводити як планові так і позапланові перевірки підприємств. За досліджуваний період 2018-2022 перевірок з боку ДФС в АВ ТОВ «Агроцентр-К» не було. Констатовано, що розрахунки за виплатами працівникам є занадто трудомісткою ділянкою обліку, а її ефективне ведення впливає на ефективність діяльності всього підприємства, тому будь-яка допущена помилка у даному обліку, може стати серйозним порушенням з тяжкими наслідками.

3. Трудомісткість процесу розрахунків за виплатами працівникам, визначає ймовірність допущення помилок, а не отримання суб'єктивної думки про облікову роботу на підприємстві, ще більше збільшує ризик невірних суджень. Для підвищення якості проведення перевірки розрахунків за виплатами працівникам запропоновано два варіанти вирішення: періодичне проведення експрес-аудиту, що є більш затратно, але незалежна аудиторська компанія забезпечить впевненість керівника підприємства та головного бухгалтера від можливих штрафних санкцій та ризику непередбачених витрат або створення відділу внутрішнього аудиту, який для формування об'єктивності інформації про стан об'єкту перевірки, повинен бути повністю незалежним.

4. Запровадження на підприємстві відділу внутрішнього аудиту, запропонованого алгоритму аудиту розрахунків за виплатами працівникам дозволить підприємству мати об'єктивну думку щодо даної ділянки обліку та

підвищить якість контрольної функції. Застосування запропонованих робочих документів систематизує роботу аудитора та створить підґрунтя для формування аудиторського висновку.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

1. Розрахунки за виплатами працівникам виступають важливим об'єктом обліку та аудиту на підприємстві. Виплати працівникам складають значну частину витрат підприємства та є складною частиною обліку та аудиту. Під час проведення аудиторських дій, аудитори можуть надавати рекомендації щодо вдосконалення систем управління виплатами та забезпечення відповідності законодавчим вимогам. Облік та аудит виплат праці є важливою частиною фінансового управління та забезпечення ефективного управління ресурсами підприємства. З дослідження видно, що найбільшу частину виплат працівникам займають саме поточні виплати, а саме заробітна плата та прирівняні до неї платежі.

2. В АВ ТОВ «Агроцентр-К» зміна вартості майна за період 2018-2022рр. становить на 15,73%. Підвищення вартості майна пов'язано з підвищенням вартості необоротних активів на 28,62% та оборотних активів на 7,98%. В структурі необоротних активів спостерігаємо підвищення вартості основних засобів на 87,19% та довгострокових біологічних активів на 40,81%. Зменшення рівня поточної дебіторської заборгованості на 31,44% означає покращення системи менеджменту в частині вибору надійних дебіторів, що зумовило підвищення в декілька разів суми грошових активів. Зміна суми чистого доходу від реалізації продукції та послуг є несуттєвою – 4,49%, проте рівень операційних витрат підвищується. Зниження рівня чистого прибутку є суттєвими, що свідчить про погіршення ефективності діяльності. Коефіцієнт загальної платоспроможності протягом аналізованого періоду зменшується, тому потрібно приділити увагу до розробки управлінських рішень для покращення платоспроможності та підвищення фінансового потенціалу.

3. Облік в АВ ТОВ «Агроцентр – К» ведеться бухгалтерією з 5 фахівців та головного бухгалтера. Розрахунок нормативної чисельності працівників бухгалтерії показав недостатність фахівців обліку. На підприємстві діє Наказ про облікову політику. Підприємство є платником єдиного податку 4 групи з розрахунком в кінці року мінімального податкового зобов'язання та податку на

додану вартість. В контексті розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві виникає зобов'язання зі сплати ПДФО, військового збору та ЄСВ.

4. В досліджуваному підприємстві облік розрахунків за виплатами працівникам автоматизовано. За допомогою спеціального блоку в «BAS: АгроБухгалтерія» здійснюються налаштування щодо особливостей нарахування виплат працівникам. Кадровий облік передбачає створення документів на прийом на роботу, кадрові переведення, звільнення, відрядження та звіти по кадрах. Зарплатний облік в автоматизованій програмі передбачає нарахування заробітної плати відповідно до посадових окладів та відрядних розцінок, утримання податків, виплату заробітної плати як на особисті рахунки в банку, так і готівкою. Відповідно до законодавства для обліку виплат працівникам використовуються рахунки 661 «Розрахунки з заробітної плати» та 663 «Розрахунки за іншими виплатами». Суми сплачених податків із виплат працівникам відображаються в податковій звітності.

5. Досліджуване підприємство має різносторонній набір видів діяльності з виробництвом продукції, яка має високий попит у споживача, в тому числі, у працівників підприємства. Законодавство передбачає можливість натуральної форми виплат працівникам в аграрній галузі. Для виплат працівникам в натуральній формі в системі аналітичного обліку потрібно виокремити цю інформацію. Пропонуємо внести зміни до розрахунково-платіжної відомості за виплатами працівникам в частині загальної суми нарахувань і виплати в натуральній формі. Вважаємо доцільним відмітити необхідність застосування натурального коефіцієнта при утриманні ПДФО (дорівнює 1,21951). В кваліфікаційній роботі наведено пропоновану форму розрахунково-платіжної відомості для виплат працівникам в натуральній формі, що враховує вимоги законодавства щодо оподаткування з застосуванням натурального коефіцієнта та формує деталізовану інформацію щодо структури виплат працівникам.

6. Для узагальнення інформації щодо окремих виплат працівникам пропонуємо в робочому плані рахунків досліджуваного підприємства передбачити окремий субрахунок для натуральної форми оплати праці, зокрема 664 «Розрахунки з оплати праці в натуральній формі». У кваліфікаційній роботі

наведено пропонування витяг з робочого плану рахунків в контексті розрахунків за виплатами працівникам. Зазначений методичний підхід до обліку зумовить інтеграцію даних щодо виплат в натуральній формі зі складським обліком в частині видачі продукції зі складу, унеможливить помилки, зловживання та оптимізує інформаційні джерела для потреб контролю та управління на підприємстві.

7. Процес внутрішнього контролю на підприємстві здійснюється на достатньому рівні, але немає суб'єктивної думки щодо даної ділянки обліку. Внутрішній контроль здійснюють: бухгалтер з обліку розрахунків з персоналом під час перевірки первинних документів; головний бухгалтер під час складання звітності та керівник підприємства під час вирішення питання матеріального стимулювання працівників. Зовнішній контроль розрахунків за виплатами працівникам проводить фіскальна служба. Якщо виявляють не точності чи помилки в розрахунках, контролюючі органи надсилають на підприємство запит, на який бухгалтер повинен відповісти і обов'язково додати підтверджувальні документи. ДФС може проводити як планові так і позапланові перевірки підприємств. За досліджуваний період 2018-2022 перевірок з боку ДФС в АВ ТОВ «Агроцентр-К» не було. Констатовано, що розрахунки за виплатами працівникам є занадто трудомісткою ділянкою обліку, а її ефективне ведення впливає на ефективність діяльності всього підприємства, тому будь-яка допущена помилка у даному обліку, може стати серйозним порушенням з тяжкими наслідками.

8. Для підвищення якості проведення перевірки розрахунків за виплатами працівникам запропоновано варіанти вирішення: періодичне проведення експрес-аудиту, що є більш затратно, але незалежна аудиторська компанія забезпечить впевненість керівника підприємства та головного бухгалтера від можливих штрафних санкцій та ризику непередбачених витрат або створення відділу внутрішнього аудиту, який для формування об'єктивності інформації про стан об'єкту перевірки, повинен бути повністю незалежним.

9. Запропонований алгоритм аудиту розрахунків за виплатами працівникам дає можливість систематизувати його проведення та відображає



основну інформацію для узагальнення його результатів. Застосування запропонованих робочих документів систематизує роботу аудитора та створить підґрунтя для формування аудиторського висновку.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Атамас П., Таус К. Удосконалюємо облік оплати праці на підприємстві. *Приазовський економічний вісник*. 2019. Вип. 6 (17). С. 360–364.
2. Білова Н, Чернишова Н. Форми та системи оплати праці. *Податки & Бухоблік*. 2016. №50. <http://surl.li/qdql>
3. Бухгалтерський та податковий аудит операцій з оплати праці. URL: <https://pravdop.com/ua/publications/praktiki-kompanii/buhgalterskiy-i-nalogoviy-audit-operaciy-po-oplate-truda-10-2022-148/>
4. Бухгалтерський фінансовий облік [текст]: підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів [Ф.Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. - 8-ме вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП "Рута", 2009. - 912 с.
5. Воронко Р.М., Хрищук Я.Е., Гатиляк Ю.О. Теоретичні основи та організаційно-методичні засади внутрішнього контролю витрат на оплату праці та розрахунків із персоналом. *Інфраструктура ринку*. 2019. Випуск 37. С. 697-703. URL: [http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/37\\_2019\\_ukr/103.pdf](http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/37_2019_ukr/103.pdf)
6. Гайдаржийська О.М., Степанюк А.О. Відображення інформації про виплати працівникам у звітності підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. Випуск 21. Частина 1. С.41-45. URL: [http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/21\\_1\\_2018ua/11.pdf](http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/21_1_2018ua/11.pdf)
7. Глухова С.В. Підходи до сутності заробітної плати. *Молодий вчений*. 2016. № 12.1 (40). С. 698–701. URL:<http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/12.1/164.pdf>
8. Гуріна, Н., & Бестюк, А. Організація обліку оплати праці на підприємствах: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економіка та суспільство*, 2021. (23). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-23-13>
9. Демченко М.М. Контроль виплат працівникам підприємства. *Молодий вчений*. 2016. No 3(30). С. 70–74 URL:<http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/3/18.pdf>
10. Жиглей І.В. Облікове забезпечення заходів, пов'язаних з

підвищенням мотивації праці, в світлі П(С)БО 26 «Виплати працівникам». *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. Економічні науки. 2017. №3(49). С. 60–67.

11. Жидеєва Л.І., Стародуб І.В. Облік виплат працівникам: проблеми теорії та практика використання ПСБО 26 та МСБО 19. *Економіка та суспільство*. 2017. Випуск №9. С.1122-1126. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/9\\_ukr/192.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/9_ukr/192.pdf)

12. Жогова О. Аудит розрахунків з оплати праці. *Незалежний аудитор*. 2013.№7(18). URL: [http://n-auditor.com.ua/uk/component/na\\_archive/471?view=material](http://n-auditor.com.ua/uk/component/na_archive/471?view=material)

13. Іванова Н.А., Михайловина С.О., Матрос О.М. Шляхи удосконалення внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. Серія: «Економічні науки». 2020. № 9(41), 1 т. С. 104-113. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnjie\\_2020\\_9%281%29\\_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnjie_2020_9%281%29_13)

14. Ільїн В.Ю. Сороколита Д.О. Нормативно-правове регулювання обліку розрахунків з оплати праці. *Молодий вчений*. 2016. №12.1(40). С.763-767. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/12.1/179.pdf>

15. Інструкція зі статистики заробітної плати: Наказ Державного комітету статистики України від 17.01.2023 № 15 зі змінами та доповненнями. URL: <http://surl.li/qduqq>

16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 31.05.2019 № 226 зі змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

17. Кабаченко М.О. Система оплати праці: проблемні питання. 2016. *Право та інновації*. №2 (10). С.109-114. <https://ndipzir.org.ua/wp-content/uploads/2016/06/Kabachenko10.pdf>

18. Каткова Н., Маслово К. Особливості обліку оплати праці в сучасних умовах та шляхи його удосконалення. *Економіка та суспільство*. 2017. № 8. С. 762–767.

19. Кінебас, І.Ю. & Чепець, О.Г. (2019). Шляхи вдосконалення обліку та аудиту розрахунків з оплати праці. *Бізнесінформ*, (7), 225-230.
20. Кірсанова О.В. Проблемні аспекти обліку і контролю розрахунків з оплати праці. *Обліково-фінансове, інформаційне та мовно-комунікаційне забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи*: матеріали I Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 26-27 жовтня 2023 р. : Дніпро : ДДАЕУ, 2023. С.83-85.
21. Кірсанова О.В. Теоретичні аспекти аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства. *Обліково-фінансове забезпечення в управлінні економічною стійкістю підприємства: сучасні тенденції і перспективи розвитку* / за заг. ред. Губарик О.М., Халатур С.М., Дніпро: Друкарня «Стандарт» (ПП Бойко В.В.) 2023. С.192-202.
22. Кодекс законів про працю України № 2005-VIII від 06.04.2017 – VIII. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
23. Конституція України. URL: <http://surl.li/agblq>
24. Кравченко О.В., Сидорук Т.С. Виплати працівникам: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна практика обліку. *Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України*. 2014. Вип. 38. С. 174-180. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/pprbsu\\_2014\\_38\\_19](http://nbuv.gov.ua/UJRN/pprbsu_2014_38_19)
25. Кравчук Д. Аудит розрахунків з оплати праці: огляд типових порушень обліку та шляхи їх вирішення. *International scientific e-journal «Логос. Online»*. 2020. № 16 (December). URL: <https://www.ukrlogos.in.ua/10.11232-2663-4139.16.39.html>
26. Кузь В.І. Особливості побудови системи аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам. *Причорноморські економічні студії*. 2020. Випуск 55-2. С. 100-108. URL: [http://bses.in.ua/journals/2020/55\\_2\\_2020/17.pdf](http://bses.in.ua/journals/2020/55_2_2020/17.pdf)
27. Лень, В.С. і Штупун, М.П. 2021. Виплати працівникам: поняття, структура та облік. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2021. №2 С. 266–274. URL: <http://ppeu.stu.cn.ua/article/view/68612/63716>
28. Лисак В.Ю. Сутність заробітної плати та її значення в процесі

економічного управління підприємством. *Економіка і суспільство*. 2016. №4. С.264-269. URL : [https://economyandsociety.in.ua/journals/4\\_ukr/43.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/4_ukr/43.pdf)

29. Макаренко А. П., Кацай К. О. Удосконалення аудиту нарахування заробітної плати на підприємстві. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С.40-45. URL: [http://www.economy.in.ua/pdf/1\\_2020/9.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf/1_2020/9.pdf)

30. Макаренко А.П., Зарубежнова О.І. Удосконалення оподаткування, обліку та податкової звітності нарахування заробітної плати в ломбардах. *Агросвіт*. 2021. №1-2. С.20-32. DOI: 10.32702/2306&6792.2021.1—2.20

31. Маркевич А.Є. Економічний зміст та підходи до поняття «заробітна плата» *Ефективна економіка*. 2015, № 2. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2015\\_2\\_54](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_2_54).

32. Марчук О.В., Троц І.В. Теоретичні основи розрахунків з оплати праці та їх нормативно-правове регулювання. URL: <http://surl.li/qdqge>

33. Машевська А.А. Правове регулювання обліку оплати праці на підприємствах сільського господарства. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. №2. С.93-103. URL: <http://repository.vsau.org/getfile.php/23223.pdf>

34. Машевська, А. Економічна сутність та підходи до визначення «заробітна плата». *Молодий вчений*, 2021. 4 (92), С.308-313. <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2021-4-92-66>. URL: <https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/550>

35. Михайленко О.В. Економічна сутність та аналіз заробітної плати. *Агросвіт*. 2010. №2. С.46-48. URL : [http://www.agrosvit.info/pdf/2\\_2010/9.pdf](http://www.agrosvit.info/pdf/2_2010/9.pdf)

36. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» URL: <http://surl.li/qdqfy>

37. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#n17>

38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99 р. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

39. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» від 28.10.2003р. № 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text>

40. Оляднічук Н.В., Підлубна О.Д. Удосконалення обліку й аудиту розрахунків за виплатами працівникам. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського*. Серія: Економіка і управління. 2021. № 1. Том 32 (71). С.71-77. URL: [http://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2021/32\\_71\\_1/14.pdf](http://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2021/32_71_1/14.pdf)

41. Онищенко А.В. Підвищення мотивації праці персоналу підприємства. *Науковий вісник Луганського національного аграрного університету*. 2019. №1. URL: <http://localhost:8080/xmlui/handle/123456789/771>

42. Онищенко В. Форми оплати праці. *Головбух*. 2018. № 6. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7319-formi-oplati-prats>

43. Очеретько Л.М., Хохлова І.А. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам і шляхи їх вирішення. *Ефективна економіка*. 2018. №10. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/10\\_2018/67.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/10_2018/67.pdf)

44. Петренко Н., Войчак Л. Удосконалення організації обліку заробітної плати та величина мінімальної заробітної плати. *Вісник Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського*. 2017. № 20. С. 1010–1015.

45. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291. URL: <http://dtk.com.ua/show/2cid06880.html#plan>.

46. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/275517#Text>

47. Попова, В., & Колотило, Ю. Облік оплати праці: проблеми та напрями удосконалення облікового забезпечення управління персоналом. *Молодий вчений*, 2019. 10 (74), 714-721. <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-10-74-149>

48. Правильна система оплати праці: як зрозуміти скільки платити співробітнику. <http://surl.li/qdqfpr>

49. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999р. URL: [https:// zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text)

50. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 № 504/96-ВР: станом на 24.12.2023. Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text>

51. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI: станом на 29.01.2024. Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>

52. Про індексацію грошових доходів населення. Закон України № 1282-XII. Відомості Верховної Ради, 1991. № 42. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1282-12#Text>

53. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР: станом на 01.01.2009. Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: [zakon1.rada.gov.ua](http://zakon1.rada.gov.ua).

54. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану. Закон України № 2136-IX від 10.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text>

55. Про правовий режим воєнного стану Закон України № 389-VIII від 29.09.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/389-19#Text>

56. Савченко О. Облік зарплати та розрахунків із працівниками. *ФакторАкадемія*. 2023. URL: <https://factor.academy/blog/oblik-zarplati-ta-rozrachunkiv-iz-pracivnikami/>

57. Селіванова Н.М. Особливості організації та методики обліку і документування розрахунків за виплатами працівникам підприємства. *ECONOMICS: time realities*. 2020. №2(48). С.73-83. DOI: 10.15276/ETR.02.2020.10

58. Сьомченко В.В., Засипко К.О. Заробітна плата як соціально-економічна категорія. *Вісник Запорізького національного університету*. 2016.

№ 1 (29). С. 121–127. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vznu\\_eco\\_2016\\_1\\_17](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vznu_eco_2016_1_17)

59. Тірбах Л.В., Чабан Г.В. Аудит розрахунків з оплати праці та шляхи його вдосконалення. *Економічний вісник університету*. 2021. (51), 95-101. <https://doi.org/10.31470/2306-546X-2021-51-95-101>

60. Троян О.І. Поточні виплати працівникам та їх розрахунок. *Студентський вісник національного університету водного господарства та природокористування*. 2020. Випуск 1(1). С. 267-270. URL: <http://surl.li/qdqft>

61. Уманська, В. Г., Бутко, Н. В., & Свиначенко, І. В. (2021). Виплати працівникам підприємства: облік, оподаткування та контроль. *Економічний простір*, 2021. (166), С.110-114. <https://doi.org/10.32782/2224-6282/166-19>

62. Феофанова І. В., Голяк В. В. Удосконалення обліку та аудиту заробітної плати на підприємстві. *Економіка та держава*. 2021. № 3. С. 125–130. URL: [http://www.economy.in.ua/pdf/3\\_2021/22.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf/3_2021/22.pdf)

63. Хархота І.О. Макарова Г.С. Економічна сутність та механізм розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2021. Випуск 1 (28). С.115-212. URL: [http://www.easterneurope-bm.in.ua/journal/28\\_2021/20.pdf](http://www.easterneurope-bm.in.ua/journal/28_2021/20.pdf)

64. Харчук І. Сутність заробітної плати як економічної категорії, та напрями її оптимізації в сучасних умовах господарювання в Україні. *Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції «Розвиток соціально-економічних систем в гео економічному просторі: теорія, методологія, організація обліку та оподаткування»* 11-12 травня 2017 р. (ТНТУ ім. І. Пулюя, м. Тернопіль). 2017. URL: <http://surl.li/qdqggq>

65. Ходаківська Л.О. Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці. *Економіка та суспільство*. 2018. № 17. С. 668–673. URL: <http://economyandsociety.in.ua> (дата звернення: 10.02.2021).

66. Яременко Л.М. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці і шляхи їх вирішення. *Ефективна економіка*. 2020. №12. DOI: 10.32702/2307-2105-2020.12.120