

I. Реєстраційна форма

№	Назва поля	Вміст поля
1.	Назва роботи	Магістерська кваліфікаційна робота
2.	Автор (ПІБ)	Ніколенко Марія Степанівна
3.	Дата захисту (рік, місяць, день)	2022.11.21
4.	Факультет (ІНП)	Економічний
5.	Кафедра (шифр, назва)	11.05 – обліку та оподаткування
6.	Спеціальність	071 – Облік і оподаткування
7.	Форма навчання	Денна
8.	Тема магістерської кваліфікаційної роботи	Облік та внутрішній контроль розрахунків за виплатами працівникам підприємства в умовах законодавчих новацій
9.	Керівник (ПІБ, науковий ступінь, вчене звання)	д. е. н., професор, Гуцаленко Любов Василівна
10.	Ключові слова (до 10 слів)	Розрахунки, виплати, працівники, облік, внутрішній контроль, законодавство, новації, управління.
11.	Анотація (до 300 символів)	У роботі розглянуто адаптацію досліджуваного підприємства до змін законодавства щодо обліку розрахунків з працівниками. Вивчено методику внутрішнього контролю розрахунків та можливі напрями її удосконалення відповідно до ділянок законодавчих новацій та їх актуальності для підприємства.

Науковий керівник:

(підпис)

Гуцаленко Любов Василівна

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

НУБІП України

11.05 МР. 1757 "С" 2021.10.18. 005. ПЗ

НІКОЛЕНКО МАРІ СТЕПАНІВНИ

НУБІП України

2022 р.

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ
І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ
Економічний факультет
УДК 657.471.12

НОГОДЖЕНО ДОПУСКАЄТЬСЯ ДО ЗАХИСТУ
Декан економічного факультету Завідувач кафедри
обліку та оподаткування
Діброва А.Д. Гуцаленко Л.В.
(підпис) (підпис)

" " 2022р. " " 2022р.
МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему
"Облік та внутрішній контроль розрахунків за виплатами працівникам
підприємства в умовах законодавчих новачій"
Спеціальність 071 – "Облік і оподаткування"

Освітня програма Облік і аудит
Орієнтація освітньої програми освітньо-професійна
Гарант освітньої програми

д.е.н., професор
(науковий ступінь та вчене звання)

(підпис)

Калюга Є.В.
(ПІБ)

Керівник кваліфікаційної
магістерської роботи
д.е.н., професор, завідувач
кафедри обліку та оподаткування
(науковий ступінь та вчене звання)

(підпис)

Гуцаленко Л.В.
(ПІБ)

Виконала Ніколенко М.С.
(підпис) (ПІБ студента)
Київ – 2022

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ

Економічний факультет

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри обліку та оподаткування

д.е.н., проф.

Калюга Є.В.

НУБІП УКРАЇНИ

2022 р.

ЗАВДАННЯ

до виконання магістерської кваліфікаційної роботи студентці

Ніколенко Марії Степанівні

(прізвище, ім'я, по-батькові)

НУБІП УКРАЇНИ

Спеціальність

071 - "Облік і оподаткування"

Освітня програма

Облік і аудит

Орієнтація освітньої програми освітньо-професійна

НУБІП УКРАЇНИ

Тема магістерської роботи: «Облік та внутрішній контроль розрахунків за виплатами працівникам підприємства в умовах законодавчих новацій»

Затверджена наказом ректора НУБІП України від "18" жовтня 2021 р. №1757 «С»

Термін

подання

завершеної

роботи

на

кафедру 2022.11.16

Вихідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи: звітність товариства з обмеженою відповідальністю

НУБІП УКРАЇНИ

Вихідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи:

Перелік питань, що підлягають дослідженню:

1. Теоретико-економічні аспекти обліку та внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам

2. Оцінка стану обліку розрахунків за виплатами працівникам підприємства в умовах законодавчих новацій

3. Дієвість системи внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам підприємства в умовах законодавчих новацій

НУБІП УКРАЇНИ

Перелік графічного матеріалу: таблиці, рисунки

Дата видачі завдання "01" листопада 2021 р.

НУБІП УКРАЇНИ

Керівник магістерської
кваліфікаційної роботи

(підпис)

Луцаленко Л.В.

(підп.)

Ніколенко М.С.
(ПІБ)

Завдання прийнята до виконання

(підпис)

НУБІП України

РЕФЕРАТ

на здобуття освітнього ступеню «Магістр» за темою
«Облік та внутрішній контроль розрахунків за виплатами
працівникам підприємства в умовах законодавчих новачій»

Кваліфікаційна магістерська робота досліджує вплив та практичне впровадження законодавчих змін щодо обліку розрахунків з працівниками у практичній діяльності підприємства.

Вступ містить мету, об'єкт, предмет та обґрунтування актуальності і завдань за темою дослідження. Наведено інформаційну базу та методи дослідження, а також зазначено практичне значення та апробацію результатів.

У першому розділі висвітлено основні теоретичні положення щодо поняття «розрахунки за виплатами працівникам», здійснено оцінку національного та міжнародного інституціонального забезпечення відповідно досліджуваної теми.

У другому розділі здійснено розгляд організаційно-економічної характеристики досліджуваного підприємства та надано рекомендації щодо покращення економічного стану. Встановлено основні напрями змін законодавства та вивчено практичне їх впровадження. Розглянуто вплив законодавчих новачій пов'язаних з воєнним станом на ведення обліку. Вивчено систему звітування та надано рекомендації щодо її удосконалення.

Третій розділ містить оцінку дієвості системи внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам підприємства в умовах законодавчих новачій на досліджуваному підприємстві. Визначено основні ризики внутрішнього контролю за досліджуваною темою для ТОВ «Шпола-Агро Індустрі». Вивчено методику ведення внутрішнього контролю та надано пропозиції щодо її удосконалення в зв'язку зі змінами законодавчих актів.

Розглянуто систему узагальнення результатів внутрішнього контролю на підприємстві.

У висновках здійснено узагальнення результатів та наведених пропозицій за темою дослідження, які були зроблені та надані в магістерській роботі.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: розрахунки, виплати, працівники, облік, внутрішній контроль, законодавство, новації, управління

Зміст

ВСТУП..... 8

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ..... 11

1.1. Економічна сутність, види, форми, системи та функції розрахунків за виплатами працівникам..... 11

1.2. Оцінка національного нормативно-правового забезпечення щодо реалізації облікової та контрольної функцій розрахунків за виплатами працівникам..... 17

1.3. Інституціональне забезпечення обліку та контролю розрахунків за виплатами працівникам в міжнародній практиці..... 22

Висновки до розділу 1..... 29

РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА СТАНУ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ ЗАКОНОДАВЧИХ НОВАЦІЙ..... 30

2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства ТОВ «Шпола-Агро Індустрі»..... 30

2.2. Адаптація організації та методики ведення обліку розрахунків за виплатами працівникам підприємства до змін законодавства..... 39

2.3. Особливості обліку оплати праці в умовах воєнного стану, надзвичайної ситуації або надзвичайного стану (особливого періоду)..... 42

2.4. Удосконалення системи звітування за виплатами працівникам підприємства та їх впровадження з використанням обліково-програмного забезпечення..... 46

Висновки до розділу 2..... 50

РОЗДІЛ 3. ДІЄВІСТЬ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ ЗАКОНОДАВЧИХ НОВАЦІЙ..... 51

3.1. Оцінка ефективності організації внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам ТОВ «Шпола-Агро Індустрі»..... 51

3.2. Особливості внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам в умовах ризиків..... 55

3.3. Методологія проведення внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам на досліджуваному підприємстві та вплив на неї законодавчих змін..... 60

3.4 Узагальнення результатів внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам та їх вплив на прийняття управлінських рішень.....	68
Висновки до розділу 3.....	75
ВИСНОВКИ	76
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	78
ДОДАТКИ	78

НУБІП України

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

АТ - Акціонерне товариство
ВЗ - Військовий збір
в т.ч. - В тому числі

га - Гектар

ГКУ - Господарський кодекс України
грн. - Гривня
ЄСВ - Єдиний соціальний внесок

ЗУ - Закон України

ін. - Інші
КВЕД - Класифікатор видів економічної діяльності
КЗпП - Кодекс законів про працю
МЗП - Мінімальна заробітна плата

МСБО - Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

НПК(С)БО - Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку
ПДФО - Податок на доходи фізичних осіб
ПКУ - Податковий кодекс України

р. - Рік

рис. - Рисунок
рр. - Роки
табл. - Таблиця

тис.грн. - Тисяч гривень
 ТОВ - Товариство з обмеженою відповідальністю
 ФСС - Фонд соціального страхування
 ЦКУ - Цивільний кодекс України

НУБІП України

ВСТУП

Актуальність. Однією з важливих тем обліку як в науковій сфері, так і в практичній діяльності підприємств є облік розрахунків за виплатами працівникам. Високий рівень актуальності даного питання загалом спричинений тим, що дана ділянка обліку є невід'ємною складовою діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. Крім того, цей вид витрат є суттєвим у загальній структурі витрат підприємства, внаслідок чого вони мають значний вплив на фінансовий результат та ефективність діяльності підприємства. Дана ділянка обліку є значною частиною посадових обов'язків працівників бухгалтерії, є трудомісткою і часозатратною. Витрати на оплату праці нерозривно пов'язані зі сплатами до бюджету країни та його наповненням, відповідно за недоліки в обліку на даному етапі загрожує відповідальність, в зв'язку з цим це питання потребує особливої уваги. Окрім цього, дане питання відіграє роль важливу зі сторони управлінського обліку, оскільки зарплатні виплати є основним джерелом доходів працівників, а тому мають значну мотиваційну цінність, чим можуть значно покращити показники діяльності підприємства.

Посилаючись на ці ж аргументи, потрібно відмітити, що не менш важливе значення досліджувана тема має у процесі здійснення внутрішнього контролю підприємства. Актуальність даного питання в контексті проведення контролю на підприємстві підвищується, в першу чергу, ще й завдяки постійним змінам законодавчої бази з цього питання, адже це суттєво підвищує ризик виникнення

помилки при веденні розрахунків за виплатами працівникам, а отже потребує належної реалізації внутрішнього контролю на підприємствах.

Як наслідок, такої актуальності дане питання в своїх наукових працях досліджували Авескулов В.Д., Боярова О.А., Вишновецька С.В., Германчук Г.О., Гуцаленко Л.В., Калюга Є.В., Красноруцька Л., Кузик Н.П., Маріц Д.О., Мельянова Л.В., Свічкарьова Я.В., Слесар Т.М та інші вчені.

Метою дослідження кваліфікаційної магістерської роботи є розгляд теоретичних положень обліку та внутрішнього контролю розрахунків з працівниками, вивчення основних змін нормативного законодавчого

забезпечення та їх застосування в практичній діяльності ТОВ «Шпола-Агро Індустрі» як зі сторони ведення обліку, так і здійснення внутрішнього контролю.

Основними завданнями задля досягнення мети є:

- опрацювання теоретичних положень ведення обліку та здійснення внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам;

- проведення оцінки національної та міжнародної нормативної бази і вивчення основних напрямів її змін;

- надання організаційно-економічної характеристики ТОВ «Шпола-Агро Індустрі»;

- вивчення специфіки ведення обліку на досліджуваному підприємстві та виявлення актуальних напрямів змін законодавчої бази і впровадження їх на практиці, зокрема змін здійснених внаслідок запровадження воєнного стану;

- ознайомлення із системою звітування та розгляд шляхів її удосконалення;

- здійснення оцінки стану внутрішнього контролю досліджуваного підприємства щодо обліку розрахунків за виплатами працівникам;

- виявлення основних ризиків, що існують при здійсненні контролю на даній ділянці для досліджуваного підприємства;

- вивчення методології здійснення внутрішнього контролю та порядку узагальнення результатів та виявлення напрямів удосконалення даного питання.

Об'єктом дослідження є ведення обліку та реалізація контролю розрахунків за виплатами працівникам ТОВ «Шпола-Агро Індустрі».

При вивченні теми, предметом дослідження слугували теоретичні, нормативні, організаційні та практичні аспекти фінансового, управлінського обліку та внутрішнього контролю.

Для дослідження теми використано загальнонаукові та специфічні **методи проведення досліджень**, зокрема аналізу – при опрацюванні законодавчої бази; порівняння – при зіставленні національних та міжнародних нормативних актів; економічного аналізу – при оцінці фінансового стану підприємства, стану обліку та внутрішнього контролю; графічний – при візуальному зображенні результатів здійсненого аналізу; узагальнення – при формуванні висновків щодо проведеного дослідження.

Інформаційною базою дослідження є національні та міжнародні нормативні акти з питань ведення обліку розрахунків за виплатами працівникам та організації трудових відносин, публікації та наукові праці, інтернет-джерела та інформація надана підприємством.

Практичне значення результатів дослідження полягає в здійсненні оцінки національного та міжнародного нормативно-правового забезпечення розрахунків з працівниками та аналізі його змін та їх застосування в практичній діяльності підприємства. Наданні рекомендацій щодо удосконалення системи звітування з управлінського обліку та управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності діяльності підприємства, та пов'язаних з виплатами працівникам та організацією праці. Розробленні форм управлінської звітності. Виокремленні основних ризиків при здійсненні внутрішнього контролю, наданні пропозицій щодо шляхів адаптації внутрішнього контролю до змін законодавства щодо обліку розрахунків за виплатами працівникам, з урахуванням визначених ризиків. Розробленні робочих документів внутрішнього контролю. Надані пропозиції прийнято до розгляду керівництвом Товариства з обмеженою відповідальністю «ШПОЛА-АГРО ІНДУСТРІ».

Апробація результатів здійснена на 4-х міжнародних науково-практичних конференціях та 5-х всеукраїнських науково-практичних

конференціях, за результатами проведення яких наявні публікації в збірниках матеріалів конференцій.

Публікації. Протягом проведення дослідження було опубліковано 3 статті в науково-фахових виданнях та 9 тез доповідей в збірниках матеріалів конференцій [8-16, 31-33].

Кваліфікаційна магістерська робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ВІНТРИШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

1.1. Економічна сутність, види, форми, системи та функції розрахунків за виплатами працівникам

Виплатами працівникам не обходять жодну зі сторін економічного трикутника: держава – роботодавець – працівник. Зважаючи на це, система розрахунків постійно адаптується до викликів часу, що створює нові і нові питання для дослідження. Через це тема «розрахунки з працівниками» протягом років залишається одною з найбільш актуальних тем облікової тематики для дослідження серед науковців, при цьому вона не втрачає актуальності.

Вивчення даної теми здійснили такі науковці як:

Андрушків Б.М.[2], Боярова О.А.[4], Вишневецька С.В.[5], Германчук Г.О.[3], Гупаленко Л.В.[8], Калюга Є.В.[19], Кузик Н.П.[3], Мельянова Л.В.[25], Михайловська І.Л.[27], Мощар М.М.[30], Свічкарьова Я.В.[65], Олійник С.О.[38], Слесар Т.М.[67] (Додаток А.1).

Кожен із згаданих науковців здійснив власний безцінний вклад у вивчення того чи іншого напрямку даної тематики. Зокрема, Ващук О.О. та Шот А.П. в своїй праці провели вивчення нормативно-правового механізму щодо трудових

відносин та безпосередньо розрахунків з працівниками, здійснили аналіз змін нормативної національної бази щодо оподаткування виплат працівникам. [72]

Питання змін національної законодавчої бази також розглядали Удовиченко Г.І. і Очеретько Л.М. В своїй праці вони дослідили численні зміни КЗпП, які були здійснені та пов'язані з адаптацією діяльності підприємств до обмежень, викликаних карантинном. При цьому науковці запропонували перелік пропозицій для вирішення проблемних питань, які могли постати на практиці внаслідок законодавчих новацій щодо питання розрахунків з працівниками [39].

Досліджуючи економічну сутність поняття «виплати працівникам» вважаємо за доцільне, розпочати з розгляду суті питання, при цьому посилаючись і відштовхуватися від наданих пояснень в законодавчій базі. Зокрема, в національній законодавчій базі, в ЗУ «Про оплату праці», поняття «виплати працівникам» розглядається як тотожне поняття - «заробітна плата», визначення якого надається наступним чином «винагорода за виконану роботу, виплачена уповноваженим органом, за трудовим договором, у грошовому виразі» [59]. В міжнародних нормативних актах, МСБО 19 «Виплати працівникам», поняття «виплати працівникам» роз'яснюється як «всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками» [29].

Враховуючи роз'яснення в нормативних актах щодо поняття «виплати працівникам» сформуємо визначення поняття, яке розглядатиметься - «розрахунки за виплатами працівникам», наступним чином: розрахунки за виплатами працівникам – це набір облікових та розрахункових операцій, який здійснюється бухгалтерією підприємства, кінцевою метою яких є виконання роботодавцем своїх обов'язків перед працівником, шляхом виплати винагороди за виконану роботу.

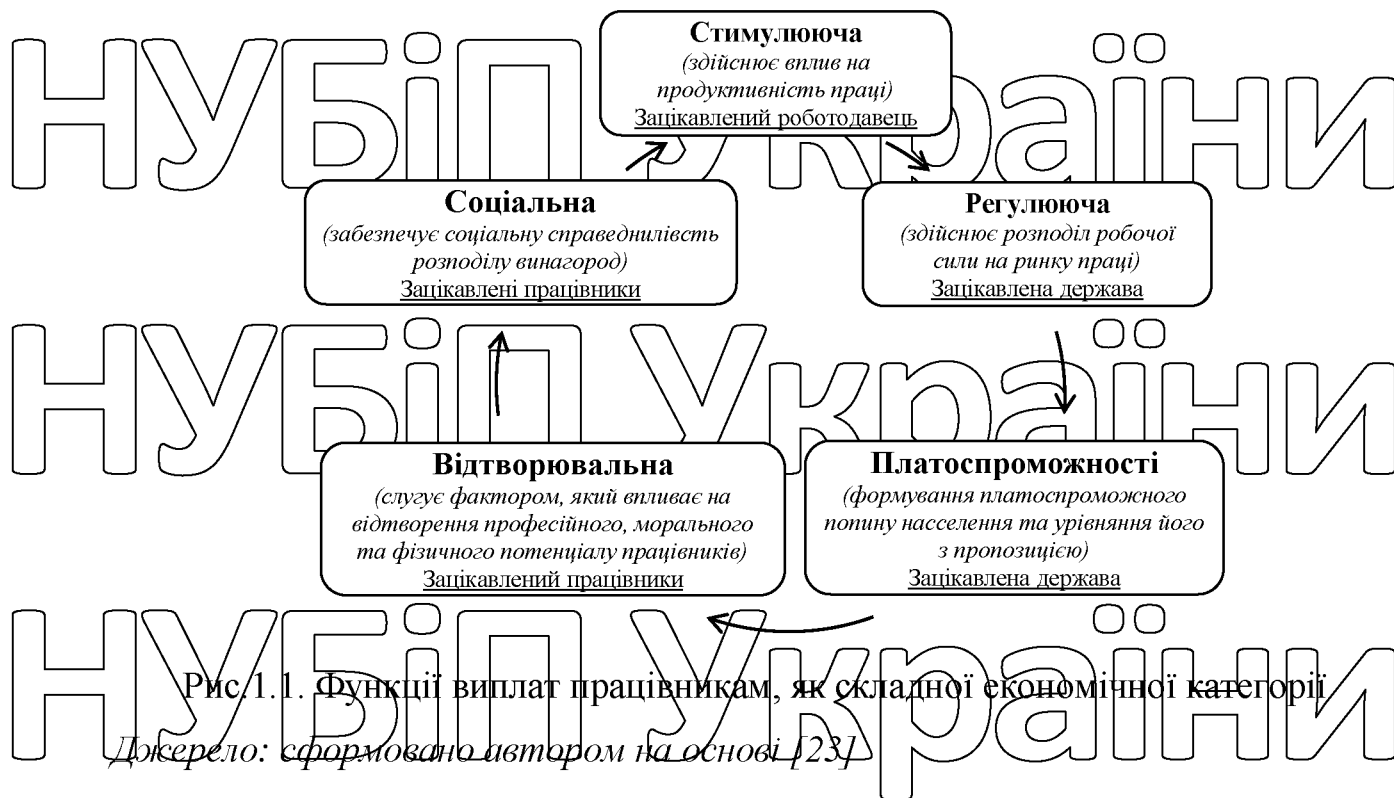


Рис.1.1. Функції виплат працівникам, як складної економічної категорії

Джерело: сформовано автором на основі [23]

Відповідно до своєї суті, «виплати працівникам» виконують ряд надзвичайно важливих функцій, які й визначають важливість даного виду виплат на підприємстві. В науковій літературі виокремлюють п'ять основних функцій виплат працівника (Рис. 1.1). Це слугує підставою вважати виплати працівникам – багатфункціональною і складною економічною категорією [23].

Реалізація згаданих функцій на практиці здійснюється за допомогою законодавчо-визначених складових загального механізму реалізації цих функцій. До таких складових належать види, форми та системи заробітної плати. При цьому, кожне підприємство, відповідно до ЗУ «Про оплату праці» особисто обирає специфіку і формує власний механізм виплат із законодавчо-запропонованих складових. Розглянемо кожну з таких складових [59].

Національне законодавство виокремлює дві форми розрахунків з працівниками: відрядну й погодинну (Рис. 1.2). Даний розподіл здійснено на основі показників обліку праці, що беруться до уваги при розрахунку суми за кожною з цих форм [20].

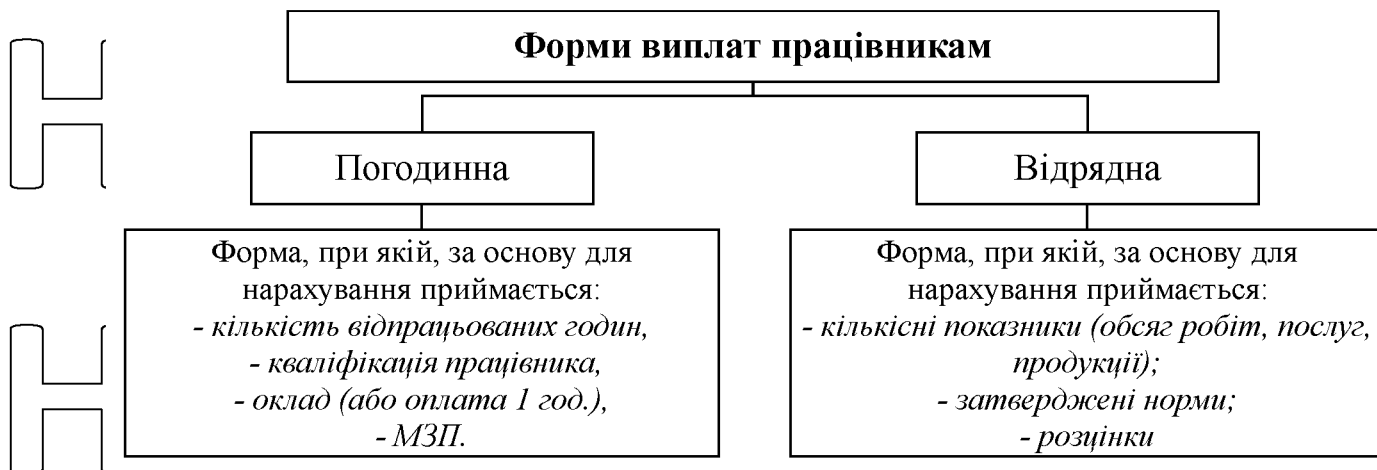


Рис. 1.2. Форми виплат працівникам

Джерело: сформовано автором на основі [59]

Специфіка здійснення розрахунків за погодинною формою наведена в наказі Мінпраці та соцполітики від 16 квітня 1999 р. № 69 [34].

Вивчаючи питання вибору форм виплати працівникам зі сторони управлінського обліку, окрім загальних рекомендацій, що погодинну – краще застосовувати для робіт пов’язаних з інтелектуальною працею, а відрядну – на кількісному виробництві [39]. Виокремимо основні переваги та недоліки, які характеризують кожна з цих форм та які потрібно враховувати при прийнятті рішення застосувати одну із них в діяльності підприємства.

Серед переваг вибору погодинної форми, в першу чергу варто виділити те, що при її застосуванні скорочуються витрати на здійснення контролю за якістю та підвищується згуртованість колективу. Це досягається за рахунок того, що відсутній фактор тиску – час, що дозволяє якісніше виконувати роботу, а також відсутній фактор конкуренції за обсяг виробітку. При цьому позитивним елементом є нижча плинність кадрів, що дозволяє підвищити ефективність у великому часовому проміжку та заощадити на навчанні новозалучених працівників.

При цьому дана форма не позбавлена недоліків, серед яких можна виокремити те, що працівник не працює на результат, тобто не зацікавлений в результатах та продуктивності праці, а лише в тому, щоб перебувати визначену

кількість годин на робочому місці. За рахунок цього в підприємства підвищується ризик непідтверджених витрат, адже витрати на оплату праці будуть здійснюватися незалежно від рівня продуктивності працівників. Не зважаючи на економію витрат на контроль якості, витрати на контроль за процесом та результатом все ж підвищуються. При цьому існує ризик, що високопродуктивні працівники будуть винагороджені на рівні з низькопродуктивними. Крім того, відсутній мотиваційний фактор – «підвищення продуктивності для отримання більшої оплати».

Серед основних переваг відрядної форми розрахунків з працівниками, виокремимо зацікавленість працівника у кількісному підвищенні кінцевого результату, більша мотивація працівників ніж при погодинній, відповідно скорочення витрат на нагляд за процесом роботи та підвищення продуктивності працівників.

Недоліками даної форми є надання переваги працівниками під час виробництва - кількості, а не якості, що підвищує витрати за якістю. При цьому також можливі перевитрати запасів, що використовуються у виробництві. Крім того, може підвищитися рівень травматизму та поломок основних засобів, які використовуються в роботі. Зменшується згуртованість колективу при зростанні конкуренції, що є одним з негативних факторів, які впливають на продуктивність праці. Також підвищується плинність кадрів, адже працівники можуть бути не зацікавлені у довгостроковій співпраці з роботодавцем при високій продуктивності, відповідно зростають витрати на навчання нових працівників.

Розрахунки, перегляд та встановлення норм можуть спричинити певні проблеми, а також потребу у залученні відповідного фахівця [12].

Нерозривно пов'язаними з формами мотиваційного механізму виплат працівникам є системи.

Для кожної з форм законодавством виокремлено системи, для погодинної – дві, а для відрядної – п'ять, нарахування за кожною з яких, здійснюється за власною специфікою (Рис. 1.3).

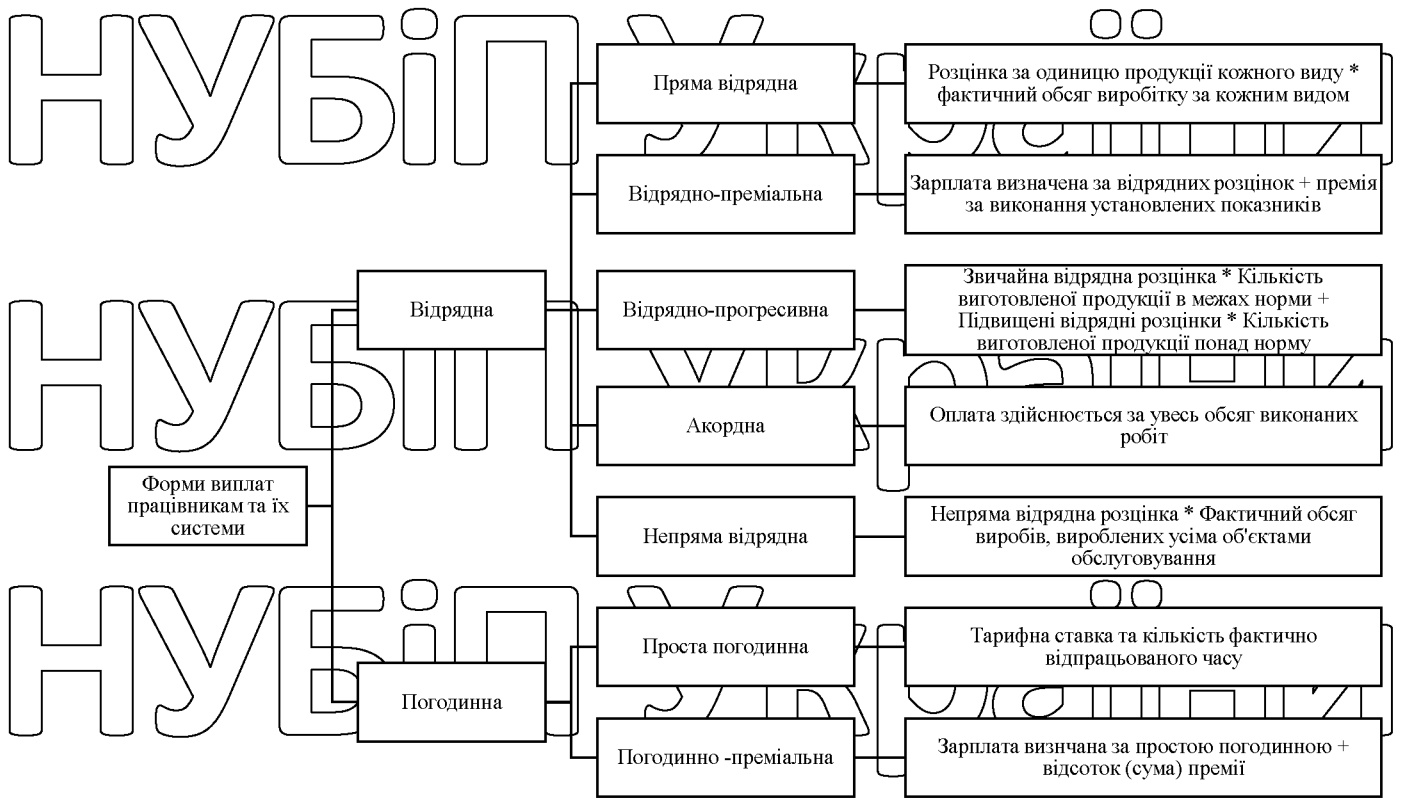


Рис. 1.3. Форми і системи оплати праці

Джерело: сформовано автором на основі [59]

Кожна з систем, так як і форми, має як свої переваги так і недоліки, які варто оцінити перед ухваленням ствердого управлінського рішення про затвердження тої чи іншої у використанні. Перед затвердженням також варто вивчити особливості та ефективність застосування кожної з них для підприємств з різною специфікою діяльності.

Окрім загального управлінського мотиваційного механізму, інструментом якого є виплати працівникам, є також точковий елемент мотиваційно механізму, який часто використовується на практиці – це види оплати праці (Рис.1.4).



Рис. 1.4. Види розрахунків з оплати праці

Джерело: сформовано автором на основі [59]

Законодавчо-запропоновані точкові елементи мотиваційного механізму є досить ефективними на практиці, але потрібно враховувати, що їх використання вимагає підвищення кількості виконання контрольних процедур системою внутрішнього контролю на даній ділянці обліку, адже вона є досить ризиковою для виникнення фактору для вчинення шахрайства.

1.2. Оцінка національного нормативно-правового забезпечення щодо реалізації облікової та контрольної функцій розрахунків та виплатами працівникам

Основою будь-яких напрямів діяльності суб'єкта господарювання є національна нормативна база (Рис. 1.5). Підґрунтям для реалізації облікової та контрольної функції на підприємстві, зокрема і по відношенню до розрахунків за виплатами працівникам, є нормативні акти. Прийнято виокремлювати три основні рівні нормативних актів, які забезпечують реалізацію як облікової, так і контрольної функції на підприємстві по відношенню до розрахунків з працівниками: загальнодержавні; галузеві; локальні. Загалом регулювання

розрахунків з працівниками проводиться комплексно держаними нормативними актами (Додаток А.2) та внутрішніми політиками підприємства, але саме загальнодержавні нормативні акти є основою, на підставі якої розробляються галузеві та локальні нормативні документи [64].

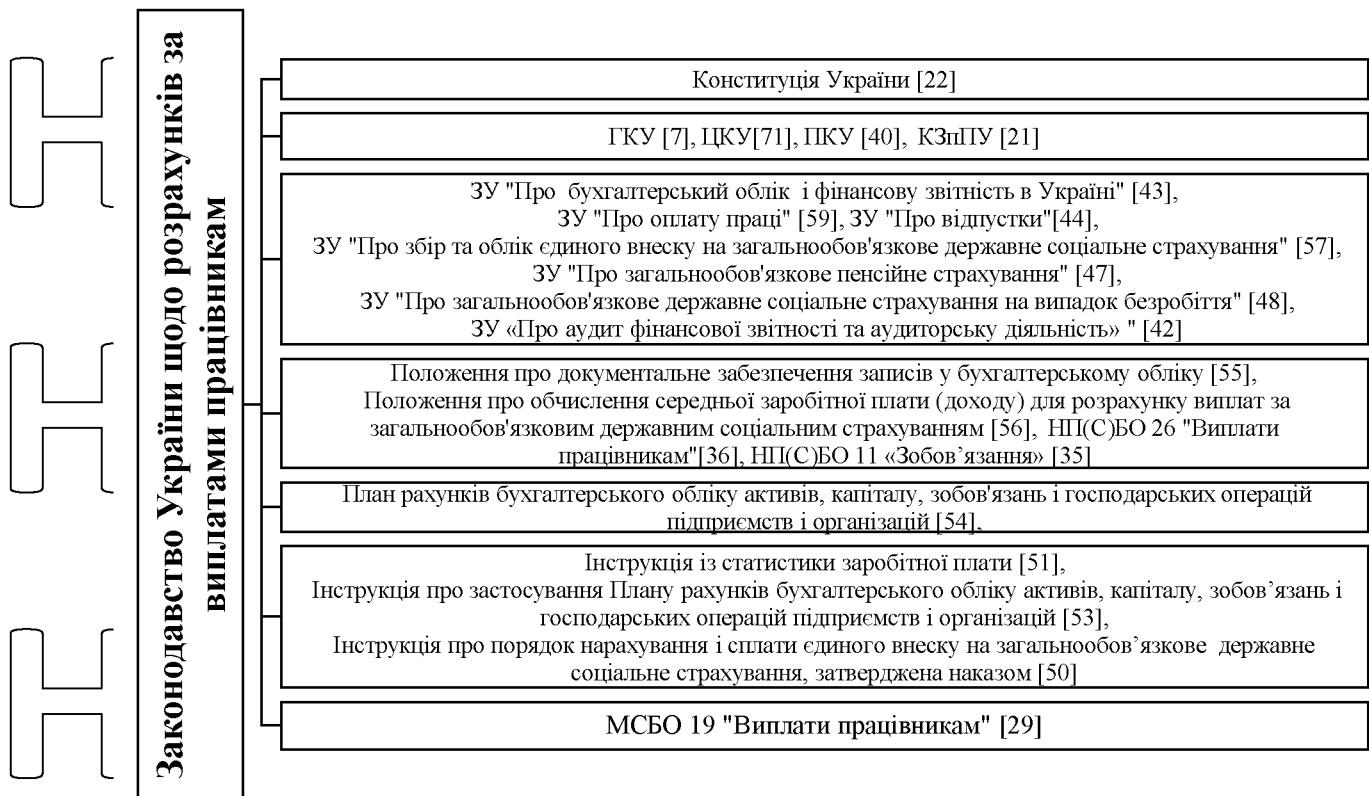


Рис. 1.5. Законодавство України щодо розрахунків з працівниками

Джерело: сформовано автором [8]

Що стосується реалізації облікової функції на підприємстві, в сфері розрахунків з працівниками, то потрібно, в першу чергу відзначити, що в національному законодавстві, на загальнодержавному рівні, існує ряд нормативних актів, які спрямовані на її належну реалізацію (Рис. 1.5.).

Проте, потрібно зауважити, що протягом останніх років законодавча база з питань трудових відносин та обліку розрахунків з працівниками зазнала суттєвих змін, підставою для яких були не тільки наближення до міжнародних стандартів, але й також зовнішні фактори, які більш суттєво вплинули на процес змін в законодавчій базі. Серед таких причин можна виокремити дві основні:

- запровадження карантинних обмежень, що спричинило на практиці ряд запитань, які потребували загальнодержавного регулювання;

- запровадження військового стану [9].

Розглянемо та проведемо оцінку згаданих змін. Що стосується адаптації національного законодавства з питання трудових відносин та розрахунків з працівниками до карантинних вимог, то законодавчими органами здійснено наступне:

- власникам підприємств надано рекомендації спрямовані на підтримання рівня зайнятості;

- внесено доповнення до нормативних документів щодо регулювання кадрових та розрахункових питань на підприємствах в період карантинних

обмежень [13];

- надано рекомендації по змінах істотних умов праці, в зв'язку з чим внесено зміни до КЗпП;

- надано роз'яснення щодо запровадження простою та зазначено умови за яких може бути здійснено переведення працівників на простій – в ст. 33-34 КЗпП

України. Ст. 113 містить роз'яснення щодо інформування працівників про переведення на простій (хоча дане питання врегульовано неповністю, адже відсутні чіткі вказівки щодо форми попередження та місця перебування працівника під час робочого часу), в цій статті також надані роз'яснення щодо

порядку здійснення розрахунків з працівниками під час простою [14];

- здійснено перегляд ЗУ «Про відпустки» щодо періоду, який може взяти працівник як відпустку за свій рахунок [44];

- надання роз'яснень щодо запровадження дистанційної форми роботи, зокрема щодо суті умов переведення, документування переведення, обов'язки роботодавця [13].

В зв'язку з цим змін зазнали:

- Кодекс Законів України про працю [21];
- Закон України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України,

спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)" [45];

- Постанова Кабінету Міністрів України "Про запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2"[49];
- Положення «Про умови праці надомників»[63];
- Конвенція Міжнародної організації праці "Про надомну працю" [58].

Розглядаючи зміни законодавчої бази щодо кадрових питань та питань розрахунків з працівниками в зв'язку з адаптацією до воєнного стану, то основними нормативними актами, які були затвердженні та які є основою для регулювання відносин між роботодавцем і працівником є:

- ЗУ «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» [60];
- ЗУ «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо оптимізації трудових відносин» [46].

Проведемо оцінку кожного з них (табл. 1.1).

Оцінка ЗУ «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» показала, що основними положеннями на напрямки, які були врегульовані даним законом є:

- працевлаштування, зокрема укладення трудового договору на визначений строк;
- організація праці стосовно святкових днів;
- надання основних видів відпусток, в т.ч. відпустки за власний рахунок;
- тривалість робочого тижня для працівників критичної інфраструктури;
- порядок звільнення та переведення працівників» [60].

Таблиця 1.1

Оцінка сутності положень ЗУ 2352-ІХ та впливу на інші нормативні акти

Аналіз змін передбачених ЗУ	
1	2
1	КЗпП
2.	Виплату середньої зарплати для мобілізованих осіб було скасовано
	Скасовано дію положень щодо роботи у вихідні дні (надурочні, святкові) та положення щодо кількості робочих годин перед неробочими
	Визначено, що держслужбовці та особи працевлаштовані в органах місцевого

Законі України "Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану"	самоврядування також підпадають під дію цього закону Встановлено, що повідомлення щодо зміни істотних умов праці має надаватися до моменту реалізації наказу дії таких умов
3. ЗУ «Про відпустки»	Відміна можливості отримати невикористані дні відпустки до настання шести-місячного періоду роботи без перерв Скасовано дію положення щодо відпусток зазначених в п.18 ч.1 ст.25 Скасування можливості скористатися щорічною, додатковою відпусткою та відпусткою на дітей
Також:	
1.	Здійснено уточнення, що до трудового стажу не враховується період під час якого працівник перебував на військовій службі
2.	Роботодавець отримує право в односторонньому порядку розривати трудові відносини, при цьому виплачуючи вихідну допомогу якщо він не може надати роботи працівнику
3.	Визначено підстави, відповідно до яких може бути звільнено працівника, зокрема щодо смерті працівника та відсутності інформації про цього на протязі 4 місяців
4.	Працівники отримують право на відпустку без збереження заробітної плати в обсязі до 90 календарних днів (в зв'язку з внутрішнім переміщенням чи виїздом за кордон), але цей ці дні не будуть враховані до стажу
5.	Зазначено про неможливість працюючих осіб з дітьми до праці у вихідні, надурочні, нічні, та направляти у відрядження, навіть за умови воєнного стану
6.	Підвищено тривалість робочого часу для працівників задіяних на об'єктах критичної інфраструктури

Джерело: сформовано автором [8, 46]

Вивчаючи питання нормативного регулювання реалізації контрольної функції, відразу потрібно зазначити, що національна нормативна база щодо даного питання є не такою розширеною як щодо реалізації облікової функції.

Загалом, якщо розглядати нормативні акти щодо питання внутрішнього контролю, то більша їх частина спрямована на реалізацію контрольної функції в фінансових та бюджетних установах, для яких такий контроль є обов'язковим. Також існують деякі законодавчі вказівки для корпорацій. Розглянемо та проведемо оцінку основних законодавчих актів з даного питання.

Таблиця 1.2

Оцінка основних нормативних актів по здійсненні внутрішнього контролю

№	Назва нормативного акту	Оцінка основних положень
---	-------------------------	--------------------------

1.	Постановою Правління НБУ про затвердження «Положення про організацію внутрішнього аудиту в банках України» [41]	Визначає порядок діяльності внутрішніх контролюючих органів банківських установ» [41]
2.	Постанова НБУ «Про схвалення Методичних рекомендацій щодо організації та функціонування систем ризик-менеджменту в банках України» [62]	Визначено одну з основних задач внутрішнього контролю, а саме – перевірка ефективності управління ризиками. [62]
3.	Розпорядження № 4660 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо проведення внутрішнього аудиту фінансових установ» [52]	Визначено порядок формування органів внутрішнього контролю, а також визначено спектор їх функцій, порядок проведення контролю та перевірок, їх документування і вимоги відповідності до залучених посадових осіб [52]
4.	Постанова КМУ «Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту» [17]	Встановлено порядок проведення внутрішнього контролю міністерствами [17]
5.	Розпорядження КМУ «Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю» [61]	Визначено основні поняття, мету внутрішнього контролю, напрями розвитку внутрішнього контролю, а також принципи здійснення, що стосується державних установ [61]
6.	Стандарти внутрішніх аудиторів України [68]	Надано роз'яснення щодо організації та здійснення внутрішнього контролю у бюджетних установах. Зокрема, щодо планування, реалізації та документування [68]

Джерело : сформовано автором на основі [17,52,40,61,62,68,]

Що стосується регулювання реалізації контрольної функції на підприємствах, які не належать до фінансових установ, бюджетних, АТ (далі – акціонерних товариств) чи суб'єктів господарювання, які фінансуються за рахунок бюджету, то її реалізація не є обов'язковою та не регулюється на загальнодержавному рівні, а здійснюється виключно на рівні підприємства [37].

1.3. Інституціональне забезпечення обліку та контролю розрахунків за виплатами працівникам в міжнародній практиці

Окрім, національної нормативної бази, існують також міжнародні нормативно-правові акти, якими керуються бухгалтери на практиці при веденні обліку та здійсненні внутрішнього контролю розрахунків з працівниками.

Не зважаючи лише на рекомендаційний характер міжнародного інституціонального забезпечення, потрібно відзначити, що в процесі наближення національної правової бази до міжнародних стандартів, міжнародні нормативні акти розпочали дедалі більше слугувати основою для ведення обліку та проведення контролю на українських підприємствах.

Міжнародною основою для облікового процесу, яка заслуговує окремої уваги є Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. Що стосується облікового процесу напряму розрахунків з працівниками, то інституціональною основою слугує МСБО 19 «Виплати працівникам» [29].



Рис. 1.6 Класифікація витрат працівникам за МСБО та НП(С)БО

Джерело: сформовано авторами на основі [16]

Даний стандарт складається з 161 розділу та обширно роз'яснює питання розкриття інформації про розрахунків з працівниками, а також чітко трактує дане поняття. Водночас особливостями міжнародного стандарту в порівнянні з національним стандартом аналогом є те, що серед його цілей немає детально розкриття даних щодо розрахунків з працівниками у примітках до річної звітності. Це однієї особливості, яка наявна в МСБО є відображення деякої іншої класифікації виплат в порівнянні з НП(С)БО [36].

Як наведено на Рис. 1.6, МСБО передбачені програми участі в прибутку, а також надання премій зі складу нарахованого резерву. Цим стандартом також передбачено такий вид виплат, як додаткові. В даному стандарті наведено детальний алгоритм відображення в обліку нарахувань, які здійснюються по

завершенні трудової діяльності. Стосовно внесків на соціальне забезпечення, то відповідно до МСБО вони належать до короткострокових виплат [29].

Що стосується довгострокових виплат, то МСБО наводить розгорнутий перелік даного виду виплат (Рис. 1.7).



Рис. 1.7. Інші компенсаційні виплати за МСБО

Джерело: сформовано автором на основі [16]

Загалом положення наведені в МСБО 19 щодо розкриття інформації про розрахунки з працівниками в обліку спрямовані на потребу внутрішніх і зовнішніх користувачів інформації [29].

Вивчаючи міжнародне інституціональне забезпечення щодо розрахунків з працівниками, окрім МСБО, в обов'язковому порядку також варто розглянути й інші нормативні акти такі як конвенції, декларації, хартії, договори, директиви, пакти та інші. Розглянемо основні з них в розрізі організацій (Рис.1.8), якими вони були видані.

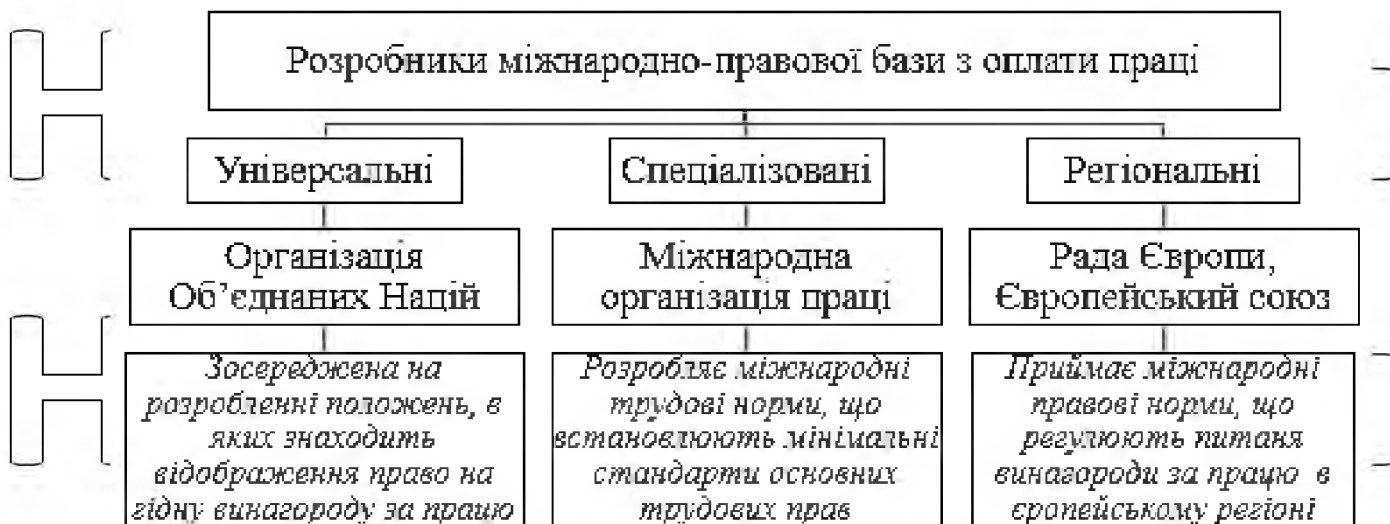


Рис. 1.8. Розробники міжнародно-правової бази з оплати праці

Джерело: сформовано автором на основі [24]

До основних міжнародних нормативних актів схвалених ООН відноситься,

Загальна декларація прав людини. Дана декларація є одним з основних міжнародно-правових документів, який є підґрунтям для розробки національного законодавства з цього питання в багатьох країнах. Даний нормативний акт у ст. 23 визначає право робітника бути справедливо винагородженим за виконаний обсяг робіт. Дана стаття передбачає забезпечення працівників від будь-яких проявів дискримінації у наданні винагороди [24].

Уточнення згаданих положень щодо регулювання проведення виплат працівникам, зокрема щодо запобігання гендерної дискримінації при здійсненні розрахунків, наведено в ст.7 Міжнародного пакту про економічні, соціальні та культурні права. Даним документом мають керуватися і в національних підприємствах, алже він був ратифікований та наразі вважається невід'ємним компонентом вітчизняного законодавства [64].

Регулювання нормативними актами МОП конвенціями, поширюється виключно на країни, де були ратифіковані ці нормативні акти. Що стосується України, то до сьогоднішнього дня було ратифіковано значний перелік конвенцій, розглянемо основні з них (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Оцінка основних нормативних актів МОП ратифікованих Україною

№	Назва нормативного акту	Дата ратифікації	Аналіз положень нормативного акту
1	Конвенція МОП №100 про рівну оплату чоловіків і жінок за рівноцінну працю 1951 р.	30.06.1961	Положення конвенції спрямовані на покладання зобов'язань на державу щодо усунення гендерної дискримінації при здійсненні розрахунків з працівниками.
2	Конвенція №95 про охорону заробітної плати 1949 р.	30.06.1961	Встановлює заборону на здійснення розрахунків з працівниками в інший спосіб ніж платіжною валютою затвердженою в національному законодавстві. Захищає працівників від незаконних відрахувань.
3	Конвенція МОП №131 про встановлення мінімальної заробітної плати з особливим урахуванням країн, що розвиваються 1970 р. та Рекомендація №135	19.10.2005	Встановлює обов'язок для країн, що розвиваються, з метою соціального захисту працівників встановлювати мінімальний обсяг заробітної плати та вносити коригування його суми у зв'язку із зміною вартості проживання. При цьому має бути здійснене належний контроль з боку держави щодо контролю дотримання закону роботодавцями.

Джерело: створено автором на основі [24]

Україною також були ратифіковані такі важливі нормативно-правові акти як: Конвенція №111 про дискримінацію в галузі праці і занять 1958 р. - 30.06.1961р.; Конвенція МОП №173 про захист прав працівників у випадку неплатоспроможності роботодавця 1992 р. - 19.10.2005 р.; Конвенція МОП №156

про рівне ставлення і рівні можливості для трудящих чоловіків і жінок: трудящі із сімейними обов'язками 1981 р. - 22.10.1999 р. та багато інших [64].

Нормативні акти затверджені Радою Європи є певним локальним затвердженням, узагальненням та доповненням нормативних актів ООН та МОП. Нормативними актами даної організації, щодо питань розрахунків з працівниками. Які розглядаються в першу чергу є наступні [20].

Основні нормативні документи Ради Європи

Європейська соціальна хартія (переплянута) (підписана 3 травня 1996 р.)

Європейська соціальна хартія (підписана 18 жовтня 1961 р.)

Конвенція про захист прав і основоположних свобод людини (1950 р.)

Джерело: створено автором на основі [24]

Основні положення нормативних документів Ради Європи щодо розрахунків з працівниками є націлені на:

- соціальний захист працівників;
- забезпечення справедливої оплати праці;
- забезпечення достатнього економічного рівня проживання;
- гідну оплату за понаднормово-відрацьований час;
- забезпечення гендерної рівності в питанні оплати;
- встановлення мінімального рівня заробітку;
- належне ведення кадрового обліку;
- забезпечення здійснення правомірних відрахувань [64].

Що стосується ратифікації Україною нормативних актів Ради Європи, то 14.09.2006 було ратифіковано Європейську соціальну хартію (переплянуту) від 3 травня 1996 року, відповідно до прийнятих положень взяла на себе зобов'язання щодо забезпечення справедливої оплати [24].

Розглядаючи міжнародне інституціональне забезпечення, що стосується регулювання реалізації контрольної функції, то як і при реалізації облікової функції, міжнародні нормативні акти мають лише рекомендаційний характер.

Враховуючи можливість приватних підприємств здійснювати внутрішній контроль на власний розсуд, то вони мають право керуватися загальними Міжнародними стандартами аудиту, зокрема МСА 315 «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта

господарювання і його середовища», який було доповнено щодо питання внутрішнього контролю [28]. Також є можливість опиратися на безпосередні міжнародні стандарти внутрішнього контролю висвітленими в наступних документах:

- COBIT - забезпечує власника інструментом за допомогою, якого доступна можливість отримання інформації, як результат ефективної діяльності системи внутрішнього контролю, при цьому цільовою аудиторією окрім керівництва слугують також інші користувачі та контролери інформаційних систем;

- SAC - спрямований на надання роз'яснень щодо використання електронних інформаційних систем при проведенні внутрішнього контролю та спрямований безпосередньо на внутрішніх контролерів;

- COSO - розрахований на керівний склад та менеджерів, а також посадових осіб наглядових рад;

- SAS 55/78 – є стандартом стосовно внутрішнього контролю, але який розрахований на зовнішніх контролерів [26].

Що стосується міжнародної практики внутрішнього контролю в публічному секторі, то він регулюється стандартами INTOSAI, які також носять рекомендаційний характер та модифікуються у відповідності до законодавства країни, якою вони були прийняті. В цих стандартах наводяться принципи базового рівня щодо здійснення внутрішнього контролю, зазначаються вимоги відповідності залучених посадових осіб, встановлюють стандарти здійснення внутрішнього контролю у державних фінансових установах та надають роз'яснення щодо документування та узагальнення результатів [6].

При здійсненні внутрішнього контролю, в обов'язковому порядку необхідно дотримуватись Кодексу етики та основних його принципів: належність, об'єктивність, чесність, відповідність та конфіденційність [12].

Висновки до розділу 1

НУБІП України

За результатами розгляду теми, а також опрацювання основні нормативні національні та міжнародні документи було зроблено наступні висновки:

1. Виплати працівникам вважаються складною соціальною економічною категорією завдяки виконанню ряду функцій, до яких належать стимулююча, соціальна, платоспроможності, відтворювальна та соціальна.

2. Здійснивши оцінку національної законодавчої бази відзначимо, що в законодавчій базі існує численна кількість нормативних актів щодо регулювання обліку розрахунків з працівниками, проте законодавча база з цього питання постійно зазнає суттєвих змін. Протягом останніх років це пов'язано з карантинними обмеженнями та запровадженням військового стану.

3. Поняття «виплати працівникам» в національному законодавстві трактується як – «оплата праці», безпосереднє визначення поняття наведено в МСБО 19. В національному законодавстві для реалізації стимулюючої функції виокремлено погодинну та відрядну форму оплати, але також існують точкові інструменти мотиваційного механізму (надбавки, доплати, премії).

4. Регулювання внутрішнього контролю з даного питання, на державному рівні регулюється лише для державних та фінансових установ. Що стосується приватних підприємств, то обов'язковість проведення внутрішнього контролю виноситься на розсуд керівництва.

5. В міжнародній практиці, інституціональне забезпечення має виключно рекомендаційних характер, проте, не зважаючи на це, міжнародними обліково-правовими організаціями (ООН, МОП, Ради Європи) розроблена значна нормативна база з даного питання, зокрема МСБО, конвенції, хартії. Значна частина цих нормативних документів на сьогодні є ратифікована в Україні.

6. Стосовно стандартів внутрішнього контролю, то міжнародна правова база теж містить значну кількість нормативно-правових актів, серед яких основними є МСА, INTOSAI, SAC, кодекси, в яких визначається порядок здійснення залучення та відповідності осіб, етичні принципи.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА СТАНУ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ ЗАКОНОДАВЧИХ НОВАЦІЙ

2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства ТОВ «Шпола-Агро Індустрі»

Досліджуваною базою, яка розглядається в даній магістерській роботі є приватне підприємства, яке офіційно зареєстровано в державних органах як юридична особа та проводить свою діяльність на поточний момент вже майже 20 років, тобто підприємство на ринку з 2002 року (Додаток Б.1.0).

Його організаційно-правовою формою власності є Товариство з обмеженою відповідальністю. Загалом, досліджуване підприємство має назву офіційну ТОВ «Шпола-Агро Індустрі» [70].

Основним видом діяльності, відповідно до зареєстрованих КВЕД, є змішане сільське господарство. Проте потрібно відзначити, що основним напрямком сільського господарства, який розвиває підприємство, є рослинництво, а не тваринництво. Для вирощування сільськогосподарських культур підприємство використовує в переважній більшості орендовані землі та власну сільськогосподарську техніку, яка обліковується на балансі підприємства. Загальна кількість використовуваних земель становить 4526 га [70].

Основними культурами, вирощування яких здійснює досліджуваний суб'єкт господарювання є кукурудза (88,6 % від загального обсягу вирощених культур), соя (1,2 %) та соняшник (10,2 %). Їх вирощування здійснюється з ціллю продажу на національному ринку в якості посівного матеріалу. Продажі здійснюються на підставі договорів з перевіреним колом контрагентів.

Крім цього, відповідно затверджених КВЕД підприємство має також й інші напрями неосновної діяльності, до яких відноситься вирощування зернових, допоміжна діяльність сільського господарства, після урожайна, оптова торгівля продуктами, які є результатами виробництва продукції рослинництва, а також торгівля хімпродуктами та інші види діяльності [70].

Що стосується організаційної структури бізнесу, то досліджуване підприємство входить до групи компаній, та окрім цього має один відокремлений підрозділ «Агрофірму Носачів».

Основним органом управління є Загальні збори учасників, якими було призначено уповноважену особу - директора підприємства [70].

Свою діяльність досліджуване підприємство здійснює відповідно до законодавчо-нормативних актів та затвердженого Статуту (Додаток Б.2), а також установчих та розпорядчих локальних нормативних документів, які затверджені керівництвом підприємства.

Безпосередньо досліджуване підприємство має два підрозділи: виробничий та адміністративний, до якого входить і бухгалтерія підприємства, яка складається з двох осіб – головного бухгалтера та бухгалтера.

Підприємство офіційно зареєстроване в податкових органах та відповідально сплачує всі податки за спрощеною системою оподаткування, оскільки відповідає вимогам, відповідно до яких отримало статус платника єдиного податку 4 групи.

Ведення обліку здійснюється відповідно до національного законодавства і НП(С)БО, а також внутрішніх нормативних документів таких як затверджена облікова політика підприємства, затвердженого робочого плану рахунків, штатний розпис, наказів та інших документів [69].

Облік на підприємстві є повністю автоматизований, в якості облікового програмного забезпечення використовується програма 1С: Підприємство, а для подачі податкової звітності використовується М.Е.Дос. Також для поточних цілей та подачі поточної управлінської звітності нестандартизованих форм використовується стандартний пакет програмного забезпечення Microsoft office (Excel, Word, Power Point та ін.).

Працівники бухгалтерії мають розроблені посадові інструкції, відповідно до яких здійснюють виконання своїх обов'язків (див. Додаток Б.3). Окрім, безпосередньо, ведення фінансового обліку, до обов'язків працівників бухгалтерської служби також входить ведення управлінського обліку та подача

управлінської звітності – керівництву. Внутрішній контроль (аудит) на підприємстві здійснюється на рівні групи компанії до якої входить досліджуване підприємство [69].

Стосовно економічного стану підприємства, то для повної оцінки фінансового стану необхідно дослідити структуру активів та пасивів підприємства. З цією метою проведемо дослідження загальної структури ф.1 Балансу підприємства за 2021 р.



Рис. 2.1. Структура активів ТОВ «Шпола-Агро Індустрі»

на 31.12.2021 р., %

Джерело: сформовано автором

Аналізуючи структуру активів ТОВ «Шпола-Агро Індустрі» у 2021 р. (Рис. 2.1), потрібно відмітити, що їх основу становить дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги – 48,7%. Також значну частину становить інша поточна дебіторська заборгованість – 18,0%, при цьому нематеріальні активи (за рахунок прав користування земельними ресурсами) – 11,4%, основні засоби – 5,9%.

Такий високий відсоток поточної дебіторської заборгованості свідчить про позитивну картину підприємницької діяльності, проте потрібно приймати до уваги, що цей відсоток досить значний порівняно з відсотком кредиторської заборгованості. Не зважаючи на можливі тривалі договірні відносини, при такій

суттєвій сумі дебіторської заборгованості досліджуваному підприємству варто постійно стежити за фінансовим станом покупців, адже існує досить значний ризик втрат в зв'язку з неплатоспроможністю покупців.

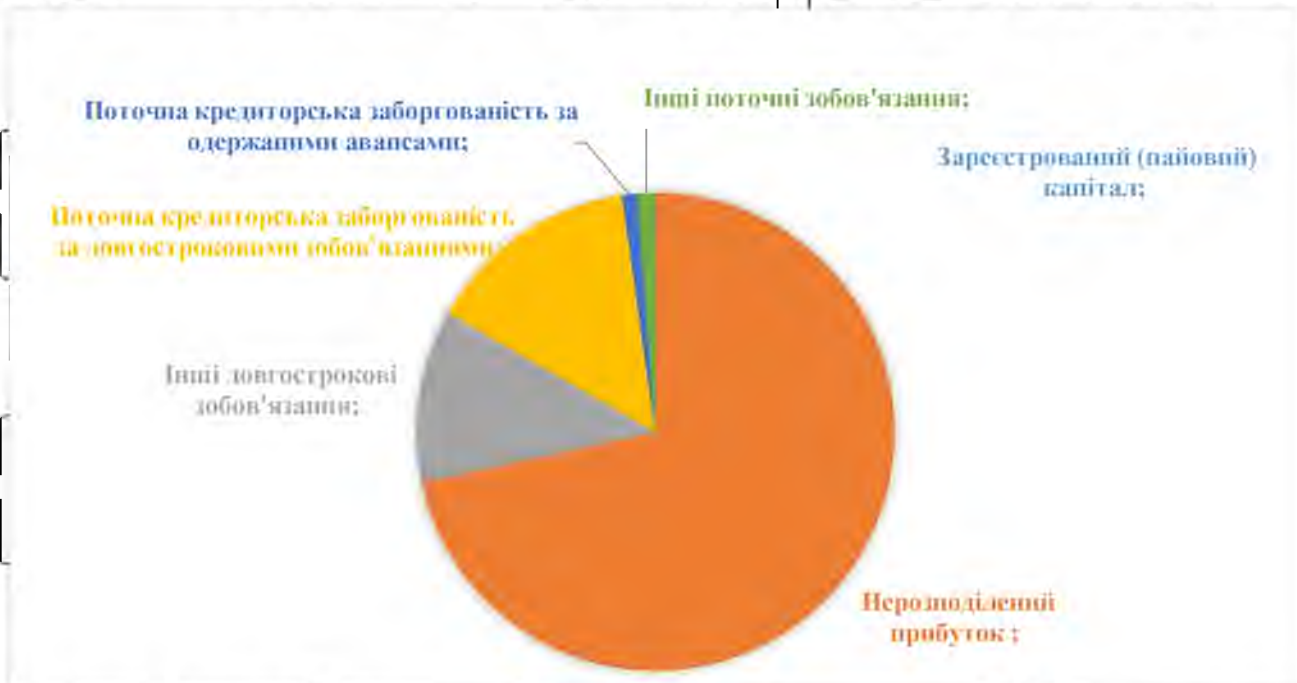


Рис. 2.2. Структура пасивів ТОВ «Шпола-Агро Індустрі» на 31.12.2021 р., %

Джерело: сформовано автором

Досліджуючи пасиви ТОВ «Шпола-Агро Індустрі» (рис. 2.2.) варто відзначити, що основу пасивів у 2021 р. становить нерозподілений прибуток, що свідчить про ефективність діяльності підприємства в 2021 р. 14,5% становить поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, 11,7% - інші довгострокові зобов'язання.

Дослідивши зміни (табл. 2.1) в показниках Балансу ТОВ «Шпола-Агро Індустрі» (Додаток Б 4, 5, 6, 8), можемо зробити висновок, що загалом величина балансу підприємства за досліджувані 5 років (2017-2021 рр.) зростає на 15%.

Проте, тенденція до зростання спостерігалася не протягом усіх років рівномірно, адже потрібно відзначити, що протягом 2019-2020 рр. спостерігалось зменшення показників балансу досліджуваного підприємства. Як ми можемо

припустити, основною причиною такого скорочення більш за все слугувало поширення пандемії COVID та супутні обмежувальні карантинні заходи.

Таблиця 2.1

Аналіз змін в Балансі ТОВ «Шпола-Агро Індустрі» протягом 2017-2021 рр.

Рік	2021	2020	Зміна, %	2019	Зміна, %	2018	Зміна, %	2017	Зміна, %	Зміна до б. р., %
АКТИВ	630653	366033	72%	385558	-5%	617398	-38%	548336	13%	15%
Необоротні активи	109536	113027	-3%	112506	0%	113307	-1%	80563	-41%	-36%
Оборотні активи	521117	253006	106%	273052	-7%	504091	-46%	467773	8%	11%
Пасив	630653	366033	72%	385558	-5%	617398	-38%	548336	13%	15%
Власний капітал	451444	242514	86%	277337	-13%	480855	-42%	453577	6%	0%
Довгострокові зобов'язання і забезпечення	74012	73823	0%	66757	11%	64862	2%	3151	96%	123%
Поточні зобов'язання і забезпечення	105197	49696	112%	41864	-19%	71681	-42%	61608	16%	71%

Джерело: сформовано автором

Найбільше скорочення балансу було в 2019 році, аж на 38 %, в 2020 р. відбулося скорочення лише на 5% порівняно з попереднім роком і вже в 2021 році можемо спостерігати значне покращення балансових показників підприємства, адже їх ріст становить 72%. Це відбулося за рахунок збільшення оборотних активів, опираючись на попереднє дослідження (рис. 2.1) можемо стверджувати, що це відбулося за рахунок збільшення дебіторської заборгованості в активах та за рахунок отримання значного прибутку в пасивах підприємства. Це свідчить про підвищення потужності діяльності підприємства.

Здійснимо аналіз динаміки (табл. 2.2) основних показників Звіту про фінансові результати (Додаток 9, 10, 11, 12, 13). Основним джерелом для оцінки економічної ефективності підприємства є дані Звіту про фінансові результати. Тому аналізуючи інформацію основних показників ефективності наведену в даному звіті за 2017-2021 рр. в розрахованій таблиці (табл. 2.2), зробимо наступний висновок з урахуванням похибки на ціновий фактор та фактор часу.

Собівартість продукції, яку виробляє досліджуване підприємство за 5 досліджуваних років зросла на 253%, при цьому потрібно відмітити, що протягом 2017-2020 рр. спостерігалася звичайна тенденція зростання 8-22%, тоді

як у 2021 р. приріст показника собівартості порівняно з 2020 р. становив рекордні 135%. Якщо приріст 2017-2020 р. можна пояснити впливом різних факторів таких як інфляція, ріст мінімальної заробітної плати (далі – МЗП), інфляція, ріст цін на паливо та на засоби захисту і підживлювання та ін. То стрибок даного показника у 2021 р. передбачаємо, був спровокований впровадженням управлінських рішень, можливо щодо застосування нової технології вирощування або ж зберігання, залучення нових постачальників чи закупів нових більш ефективних виробничих запасів і звісно ж загальними ринковими факторами.

Таблиця 2.2
Динаміки основних показників Звіту про фінансові результати
ТОВ «Шпола-Агро Індустрі» протягом 2017-2021 рр.

Рік	2021	2020	Зміна, %	2019	Зміна, %	2018	Зміна, %	2017	Зміна, %	Зміна до б. р., %
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	339304	137971	146%	165039	16%	126941	30%	103817	22%	227%
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	317107	134684	135%	118431	14%	109696	8%	89749	22%	253%
Валовий прибуток (збиток)	22197	3287	575%	46608	-93%	17245	170%	14068	23%	58%
Фінансовий результат від операційної діяльності	223413	-15024	1487%	-193131	-192%	8576	2452%	-3886	146%	3796%
Фінансовий результат до оподаткування	208930	-34823	600%	-203518	-183%	-41802	-487%	-18089	-231%	1155%
Чистий фінансовий результат	208930	-34823	600%	-203518	-183%	-41802	-487%	-18089	-231%	1155%

Джерело: сформовано автором

Якщо не дійсно було спровоковано реалізацією управлінських рішень, то потрібно відмітити, що вони були досить ефективними, адже виручка в 2021 р. зросла порівняно з 2020 р. на 146%, тоді як порівняно з 2017 р. на 227%. Звісно, в п'ятирічному періоді це можна пояснити зростанням ціни на продукцію, але що стосується 2020-2021 рр., то цей приріст не можна пояснити вищенаведеним аргументом.

Як результат, в 2021 р. досліджуване підприємство має рекордні 22 197 тис грн., що становить приріст порівняно з 2020 р. – 575 %.

Що стосується фінансового результату від операційної діяльності, то потрібно відмітити, що в перше від 2018 р, в 2021 р. підприємство має прибуток, який становить 223 413 тис.грн.

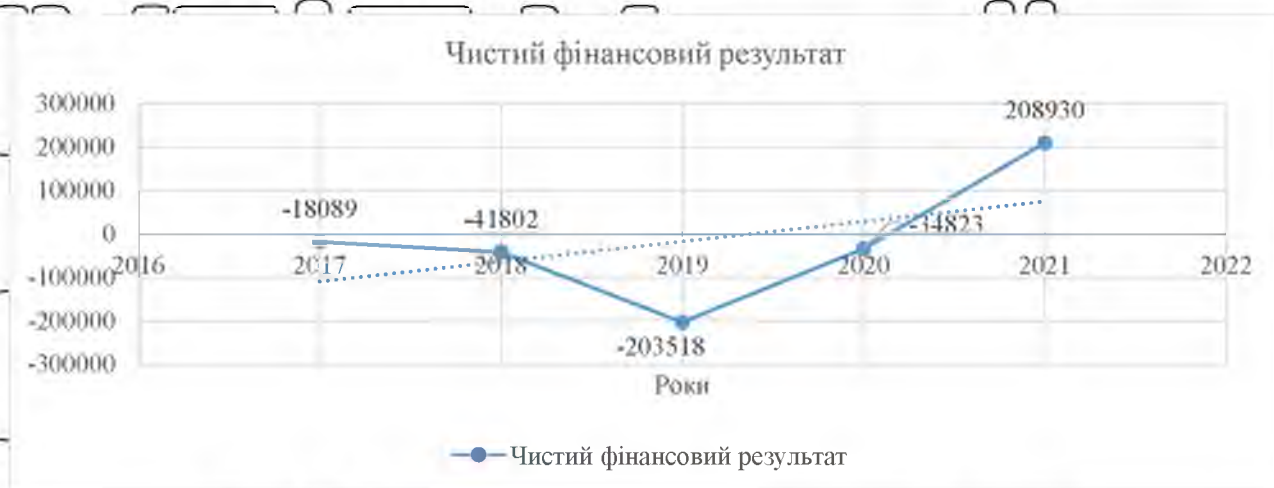


Рис. 2.3. Аналіз зміни чистого фінансового результату

ТОВ «Шпола-Агро Індустрі» протягом 2017-2021 рр.

Джерело: сформовано автором

Стосовно фінансового результату підприємства у 2021 р. (Рис. 2.3), то вперше за аналізовані роки ТОВ «Шпола-Агро Індустрі» має прибуток, розмір якого становить 208 930 тис.грн.. Порівняно з попереднім роком, приріст даного показника становить рекордні 600%, а порівняно з 2017 – 1 15%. Розглядаючи загальну тенденцію, то як наведено на рис. 2.3 найгірше становище підприємство мало у 2019 році, що спричинене невизначеністю спричиненою обмеженнями, які були введені внаслідок поширення пандемії, проте як бачимо підприємство непогано адаптувалось до нових викликів і вже в 2020 р. значно скоротило розмір збитку, а в 2021 р. вже отримало прибуток. Загалом тенденція змін фінансового результату підприємства, яка спостерігається протягом 2017-2021 рр. є спрямованою на підвищення даного показника, що наочно зображено лінією тренду (Рис. 2.3).

Розраховавши економічні показники підприємства за даними 2021 р., що характеризують фінансовий стан підприємства, зокрема

- загальний коефіцієнт ліквідності – 4,95;
- коефіцієнт швидкої ліквідності – 4,305;
- коефіцієнт абсолютної ліквідності – 0,096
- чистий оборотний капітал – 523456 тис.грн.;
- коефіцієнт платоспроможності – 0,096;
- коефіцієнт фінансування – 0,397;
- коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами – 6,750;
- коефіцієнт маневреності власного капіталу – 1,1639;
- коефіцієнт рентабельності активів – 0,658;
- коефіцієнт рентабельності діяльності – 0,616 [69].

Більша частина з визначених показників знаходяться в межах норми та свідчать про хороший фінансовий стан підприємства. Виходячи з цього підприємство має можливість сплачувати свої зобов'язання, ефективно працювати та продовжувати безперервну діяльність.

Зважаючи на бажання керівництва підвищити економічну ефективність підприємства, не можемо не зауважити, що одним із шляхів досягнення цієї мети є підвищення ефективності праці, що може бути досягнуто за рахунок ефективних управлінських рушень щодо мотивації працівників.

Мотивуючі інструменти при відрядній формі оплати праці

Доплата за терміновість виконання завдання

Збільшує вмотивованість робітників у виконанні завдань у найкоротші терміни

Доплати за оперативне вивчення змін в технології виробництва

Підвищує зацікавленість працівників в швидкому освоєнні нових технологій. Це надасть змогу швидше розпочати практичне використання цих технологій та отримати економічний ефект.

За розробку пропозицій (напр. щодо економії затратів)

Дозволить отримати цінні пропозиції щодо управлінських рішень, а також надасть можливість підвищити значимість працівникам і підвищити їх ефективність.

Колективні винагороди за результатами року

Заохочує працівників працювати як команда на результат, а не лише для власної вигоди. Це підтримує дружню атмосферу і підвищує результативність.

Рис. 2.4 Мотивуючі інструменти при відрядній формі оплати праці

Джерело: сформовано автором [11]

Грунтуючись на видах матеріального стимулювання, наявних в законодавчій базі, а також специфіку діяльності підприємства, пропонуємо для розгляду перелік видів матеріального стимулювання працівників (рис. 2.4).

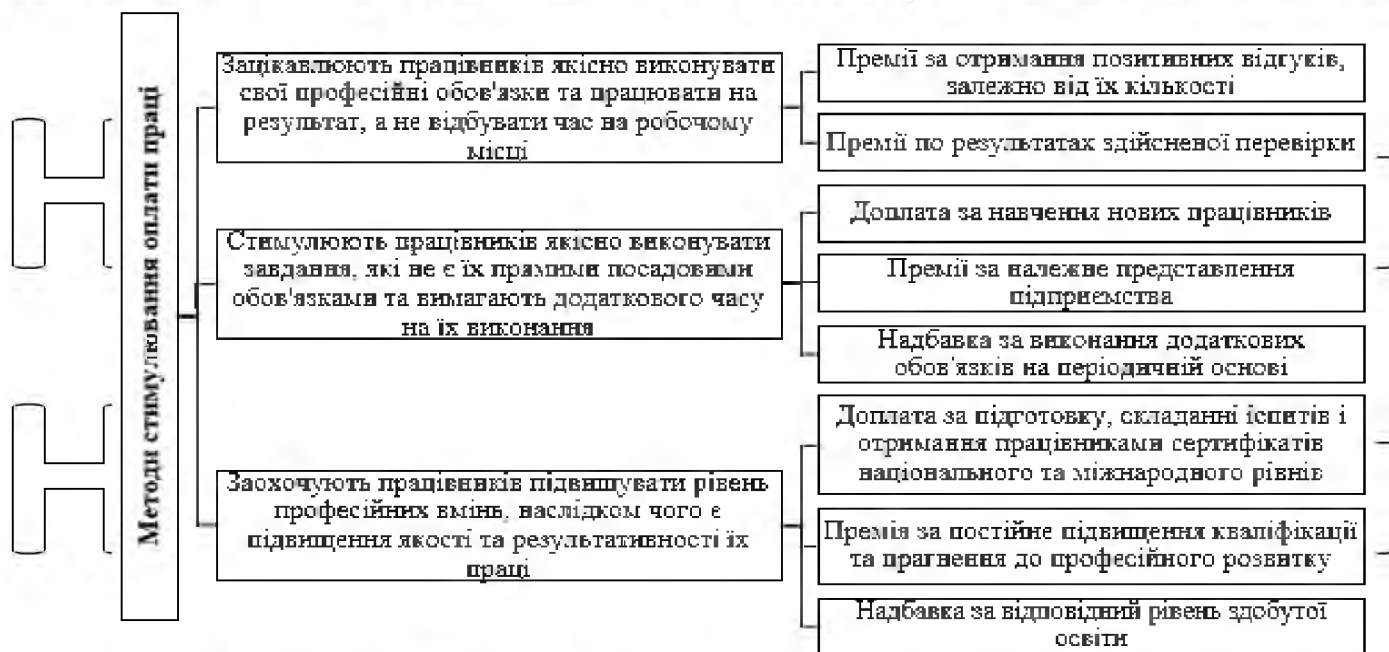


Рис. 2.4. Елементи мотиваційного механізму за погодинної форми оплати праці

Джерело: сформовано автором [11]

Враховуючи специфіку діяльності підприємства і зважаючи на те, що розрахунки з певною частиною працівників здійснюються за відрядною системою, надаємо рекомендації щодо видів матеріального стимулювання працівників-відрядників (Рис. 2.4) та працівників залучених за погодинною формою оплати (Рис. 2.5).

Вважаємо, що пропонувані види матеріального стимулювання працівників можуть підвищити ефективність виконання ними обов'язків, що дозволить підвищити фінансові результати діяльності підприємства до бажаного рівня. Дані види матеріального стимулювання мають бути офіційно задокументовані в Положенні про преміювання працівників підприємства, після чого має бути здійснено ознайомлення працівників з такими доповненнями цього положення

[11]

2.2. Адаптація організації та методики ведення обліку розрахунків за виплатами працівникам підприємства до змін законодавства

Протягом останніх років національне законодавство щодо розрахунків з працівниками зазнало суттєвих змін, що пов'язано як з наближенням законодавства з цього питання до міжнародних стандартів, так і з викликами часу, які поставали протягом цього періоду.

Зважаючи на це ТОВ «Ініола-Агро Індустрі» не могло залишатися осторонь і в зв'язку з цим адаптувало власну систему організації та методики ведення обліку розрахунків з працівниками як до змін законодавства, так і до викликів часу.

Одним з основних впроваджень законодавчих новацій на досліджуваному підприємстві в останні роки є перехід на е-лікарняні та е-трудові. Перехід на е-лікарняні досліджуваним підприємством було здійснено відповідно до роз'яснень наданих ФСС, а на е-трудові відповідно до роз'яснень ПФУ [40].

Застосовано у практичній діяльності також зміни пов'язні з розрахунком середньої заробітної плати, зокрема щодо включення до нього преміальних та заохочувальних виплат [9].

Якщо досліджувати більш ширший період змін, зокрема змін законодавства щодо організації праці та розрахунків з працівниками пов'язаних з карантинними обмеженнями, то потрібно відзначити, що в даний період досліджуване підприємство скористалося та активно впровадило надані законодавчі рекомендації щодо трудових відносин з метою, по-можливості, збереження штату працівників та підтримання діяльності підприємства. Тому не зважаючи на те, що в даному випадку зміни законодавства з даного питання мали виключно рекомендаційний характер, вони досить добре були впроваджені в діяльність підприємства та закріпилися в його діяльності.

До таких заходів, які були прийняті з метою адаптації трудових відносин щодо організації праці та розрахунків з працівниками до змін законодавства та викликів часу, належить внесення доповнень до колективного договору з наступних питань, зокрема:

- можливі умови переведення працівників на простій;
- форму попередження про переведення працівників на простій;
- порядок переведення працівників на іншу посаду під час простою;
- можливе місце перебування працівника в робочий час під час простою;
- розмір виплат працівникам під час простою;

- порядок здійснення розрахунків з працівниками під час простою [15].

Окрім цього розроблено форму Наказу про запровадження простою на підприємстві.

Зазначені методи адаптації організації праці і методики розрахунків, дозволили швидше адаптуватися підприємству, коли в подальшому виникла інша причина для запровадження простою.

Підприємство активно користувалося наданими законодавчими актами щодо надання відпусток працівникам у карантинний період з метою уникнення запровадження простою для працівників, які безпосередньо не задіяні у процесі виробництва.

В зв'язку наданням роз'яснень законодавства щодо дистанційної роботи ця форма праці добре імплементувалася в діяльності підприємства, є така зміна суттєвих умов праці, як надання можливості здійснювати свою роботу

дистанційно. В зв'язку з цим було розроблено Положення про організацію дистанційної роботи, де визначено в яких умовах та за яких підстав і працівники яких посад можуть виконувати роботу дистанційно, які обов'язки при цьому несе ТОВ «Шпола-Агро Індустрі», а які працівник.

Крім того, було прийнято до використання типові форми трудових договорів розроблених Мінекономіки для надомної і дистанційної роботи.

Одним з основних питань щодо яких здійснено роз'яснення в цих локальних документах є специфіка здійснення оплати праці, зокрема підстав для її здійснення, розміру, термінів, особливості понаднормової роботи і її контролю та її оплати.

Загалом, навіть, після зникнення значної загрози і жорстких карантинних обмежень, підприємство і надалі застосовує дистанційну працю в організації своєї діяльності, для працівників, обов'язки яких дозволяють це.

В зв'язку з цим дослідимо фінансові показники розрахунків з працівниками протягом останніх років, щоб розглянути чи вплинуло впровадженні змін законодавства безпосередньо на розмір виплат.

Здійснюючи оцінку структури виплат працівникам за 2021 р. (табл. 2.3), відмітимо, що найбільшу частку становлять загальновиробничі (51,2%) та адміністративні (25,0%) витрати, виробничі витрати становлять – 17%.

Таблиця 2.3

Структура нарахованих виплат працівникам
ТОВ «Шпола-Агро Індустрі» за 2021 р.

Код рахунку	Назва рахунку	Сума нарахованих виплат	% в структурі виплат
232	Виробництво (рослинництво)	726829,21	17,0
471	Забезпечення виплат відпусток	245002,14	5,7
91	Загальновиробничі витрати	2187007,87	51,2
91	Адміністративні витрати	1067245,01	25,0
949	Інші витрати операційної діяльності	46956	1,1
Всього		4273040,23	100

Джерело: сформовано автором

Такий розподіл може бути пов'язаний з тим, що не зважаючи на те, що більша кількість працівників все ж залучено до виробництва продукції, їх основну частку становлять менш кваліфіковані працівники та працівники з невисокими рангами, а відповідно і окладом.

В той же час працівники, які мають відношення до виробництва, але також мають вищі позиції, а відповідно мають вищий оклад, є працівниками, нарахування яким здійснюється на витратний рахунок загальновиробничих витрат, відповідно даний вид витрат становить основу зарплатних нарахувань.

Стосовно значного відсотка, в структурі зарплатних виплат, адміністративних витрат, то його також можна пояснити за таким же принципом як і для загальновиробничих.

Таблиця 2.4

Оцінка динаміки руху за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» протягом 2018-2021 рр.

Рік	Нараховано всього	Виплачено всього	Кредиторська заборгованість по розрахункам з працівниками
2021	4273040,23	4175938,36	169110,97
2020	3640178,28	3627479,67	72009,1
% зміни	17%	15%	135%
2019	3370583,22	3386082,24	59310,49
% зміни	8%	7%	21%
2018	4702619,92	4627810,41	74809,51
% зміни	-28%	-27%	-21%

Джерело: сформовано автором

Здійснюючи оцінку динаміки руху за рахунком зарплатних виплат, зазначимо, що протягом 2020-2021 рр. спостерігається тенденція до збільшення нарахування заробітної плати. Незначний відсоток такого збільшення, може свідчити, що це спричинено лише зміною МЗП та зміною середніх зарплат галузі. При цьому, значне скорочення суми нарахувань у 2019 р. порівняно з 2018 р. може бути пов'язане як з наслідками впливу карантинних заходів, так і з наказами про скорочення штату.

2.3. Особливості обліку оплати праці в умовах воєнного стану, надзвичайної ситуації або надзвичайного стану (особливого періоду)

Одним з основних факторів, які суттєво вплинули на організацію та методику розрахунків з працівниками як в законодавчих положеннях, так і в практичній діяльності є запровадження воєнного стану.

Як було досліджено раніше, в зв'язку із запровадженням воєнного стану, однією з ділянок обліку, де було здійснено найбільше законодавчих нововведень є трудові відносини та розрахунки з працівниками.

Підприємство дотримується нововведених законодавчих актів таких як:

Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо оптимізації трудових відносин» [46];

- Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» [60].

Законодавчі новації висвітлені в згаданих законодавчих актах, щодо цього питання прямо відобразилися на особливостях ведення обліку на досліджуваному підприємстві, оскільки їх норми введені в дію та мали практичне застосування на підприємстві. Відповідно до цих законодавчих впроваджень, було скориговано порядок розрахунку середньої заробітної плати на підприємстві від моменту початку дії закону.

Застосовано всі новозапроваджені положення щодо отримання відпусток під час воєнного стану, відповідно до термінів їх дії.

Водночас, хоч підприємство є сільськогосподарським і його діяльність є досить важливою з погляду соціального забезпечення країни, на підприємстві не було здійснено перехід на 60 годинний робочий тиждень, що до чого були надані пропозиції в законі.

Проте, було застосоване положення про скасування скороченого робочого дня перед вихідними та святковими.

Відповідно до наведених положень в згаданих законодавчих актах, здійснюється ведення кадрового обліку, зокрема прийом та звільнення працівників у період воєнного стану.

Також були практично впроваджені положення щодо табелювання відсутності працівників на робочому місці, що пов'язано із повітряними тривогами чи відсутністю технічних можливостей виконувати посадові обов'язки [8].

Зважаючи на значну кількість змін, які відбулися в обліку розрахунків з працівниками, проведемо дослідження їх впливу на рівень зарплатних виплат працівникам підприємства (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Оцінку динаміки руху за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» номісячно за період з січня по вересень 2022 р.

Місяць	Нараховано всього	Виплачено всього	Кредиторська заборгованість по розрахункам з працівниками (за місяць)
Січень	413331,38	459080,16	123362,19
Лютий	298758,05	310086,47	112033,77
% зміни	-28%	-32%	-9%
Березень	303327,82	281508,34	133853,25
% зміни	2%	-9%	19%
Квітень	316319,4	307083,11	143089,54
% зміни	4%	9%	7%
Травень	325701,81	334994,95	133796,4
% зміни	3%	9%	-6%
Червень	323767,45	328376,3	129187,55
% зміни	-1%	-2%	-3%
Липень	324834,06	217715,79	236305,82
% зміни	0%	-34%	83%
Серпень	319798,89	317026,23	239078,48
% зміни	-2%	46%	1%
Вересень	320177,11	313116,36	246139,23
% зміни	0%	-1%	3%
% зміни вересня до січня 2022 р.	-23%	-32%	100%

Джерело: сформовано автором

За результатами оцінки, можемо зробити висновок, що впровадження воєнного стану та пов'язані з ним законодавчі новації з питань трудових відносин суттєво вплинули на обсяги виплат працівникам підприємства. Зокрема, суттєве скорочення виплат і нарахувань спостерігається в перший місяць війни – близько 30%.

Можемо припустити, що таке скорочення спровоковане наступними причинами:

- скороченням виробництва, а відповідно і скороченням зарплатних виплат працівникам, які отримують оплату від виробітку;

- отримання значною кількістю працівників відпусток за свій рахунок в зв'язку з війною;
- запровадження простого, в зв'язку з чим здійснення виплат працівниками лише в сумі 2/3 від окладу,
- переведення працівників, які не можуть виконувати безпосередньо своїх обов'язків на менш оплачувані посади (за їх згоди);
- переведення працівників на неповну зайнятість,
- звільнення частини працівників.

Дослідимо таке значне скорочення зарплатних виплат у лютому порівняно із січнем 2022 р. (табл. 2.6).

Оцінка зміни розміру нарахувань за витратними рахунками за січень-лютий 2022 р.

Таблиця 2.6

Рахунок	232	471	91	92
Січень	64396,55	32112,89	316127,70	97915,36
Лютий	21350,21	14280,19	263127,70	91288,95
Різниця, грн.	-43046,3	-17832,7	-53000	-6626,41
Різниця, %	-67%	-56%	-17%	-7%

Джерело: сформовано автором

Як результат проведеного дослідження суттєвої зміни обсягу виплат у лютому, бачимо, що в основному дане скорочення відбулося за рахунок скорочення виплат працівникам безпосередньо задіяним на виробництві, адже відсоток такого скорочення становить 67%, що є дуже суттєвим. За іншими напрямками витрат також спостерігалися скорочення, зокрема витрати на за рахунком 471 «Забезпечення виплат відпусток» скоротилися на 56%, але відмітимо, що порівняно зі скороченням витрат на розрахунки з працівниками виробництва, незважаючи на загальний великий відсоток, скорочення виплат на відпустки не є таким значним, якщо порівнювати різницю в грошовому еквіваленті.

Тоді ж як скорочення виплат на оплату праці загальнопромислому персоналу становить 17%, але воно є досить значним, адже в грошовому

еквіваленті перевищує навіть витрати на виробничий персонал і становить 53000 грн. В результаті цього детального дослідження можемо дійти висновку, що таке значне скорочення витрат на оплату праці в перший місяць війни пов'язане першочергово зі скороченням потужностей виробництва та можливим переведенням частини працівників на простій.

Іншим особливим випадком є скорочення здійснення виплат у липні, при майже незмінному обсягу їх нарахувань, що може свідчити про можливі фінансові проблеми того місяця, адже вже в серпні обсяг виплат був збільшений.

Загалом за період лютий-вересень потрібно відзначити незначну динаміку коливань зарплатних виплат, що може бути спричинене поточними факторами діяльності.

2.4. Удосконалення системи звітування за виплатами працівникам підприємства та їх впровадження з використанням обліково-програмного забезпечення

Питання звітування є одною з головних тем при розгляді розрахунків з працівниками на будь-якому підприємстві. Тому розглянемо її більш детально на прикладі досліджуваного підприємства.

Стосовно звітування за результатами фінансового обліку за досліджуваною ділянкою обліку, бухгалтерія ТОВ «Шпола-Агре-Індустрі» складає фінансову звітність, в якій відображає у Балансі в р. 1620 – результати на кінець року по рахунку сплачених податків та зборів із зарплатних виплат; в р. 1625 – результати за сплатою ЄСВ до бюджету; в р. 1630 – результати зарплатних виплат [69].

У Звіті про фінансові результати інформація за розрахунками з працівниками наведена в розділі «Елементи операційних витрат» [69].

Основною формою статистичної звітності, в якій підприємство узагальнює інформацію щодо розрахунків з працівниками є 1ПВ «Звіт про оплату праці».

Форми фінансової та статистичної звітності є стандартизованими та не потребують удосконалення і не були змінені протягом останніх років законодавчими органами.

Стосовно податкової звітності, то за останні роки система звітування щодо розрахунків з працівниками та бюджетом, зазнала удосконалення, в зв'язку з чим підприємство також підтримало ці зміни. Зокрема, було удосконалено систему звітування з ПДФО, ВЗ та ЄСВ. Внаслідок чого на законодавчому рівні запроваджено квартальну форму звітності – Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого), на користь платників податку, а також сум нарахованого єдиного внеску [9].

За даною формою податкової звітності підприємство звітується через систему М.Е.Доc, проте потрібно відмітити, що наразі підприємство знаходиться в активному пошуку альтернативи даного програмного забезпечення.

Розглядаючи систему звітування з управлінського обліку, потрібно відзначити, що в досліджуваному підприємстві, вона знаходиться на достатньому рівні. Звітування відбувається на вимогу керівництва та з використанням управлінських звітів наявних в системі ІС.Підприємство. Крім того, також формуються управлінські звіти нестандартизованих форм за допомогою Excel.

З метою удосконалення цієї системи звітування, а також зважаючи на приведення у відповідність методики внутрішньогосподарського звітування щодо обліку розрахунків з працівниками та організації праці відповідно до законодавчих новацій останніх років та з метою належного ведення управлінського обліку пропонуємо наступну форму внутрішньогосподарської звітності «Зведену відомість відпрацьованого часу, кількості зайнятих працівників та витрат пов'язаних з розрахунками з працівниками за різних умов праці» (табл.2.7).

Таблиця 2.7

Зведена відомість відпрацьованого часу, кількості зайнятих працівників та витрат пов'язаних з розрахунками з працівниками за різними умовами праці

Показники		Січень	Лютий	Березень	Грудень	За рік	
Загальна кількість працівників		52	52	52		52	52	
Умови праці	Звичайні умови праці	Кількість, осіб	52	52	19		11	21
		Кількість відпрацьованих тис. люд.-год.	8,7	8,3	3,1		1,9	42,5
		Витрати на оплату, тис. грн	598	573	220		131	2929
	Дистанційна робота	Кількість, осіб	-	-	9		7	8
		Кількість відпрацьованих тис. люд.-год.	-	-	1,5		1,2	15,1
		Витрати на оплату, грн	-	-	104		84	1038
	Простій	Кількість, осіб	-	-	14		-	15
Витрати на оплату, тис. грн		-	-	71		-	856	
Відпустки		Кількість працівників в неоплачуваній відпустці, осіб	-	-	-		34	34
		Кількість працівників в оплачуваній відпустці, осіб	-	-	10		6	52
		Кількість днів	-	-	270		144	1418
		Витрати на оплату, тис. грн	-	-	149		63	780
Лікарняні	За рахунок роботодавця	Кількість, осіб	-	-	4		-	15
		Кількість, днів	-	-	20		-	75
		Витрати на оплату, тис. грн	-	-	9		-	38
	За рахунок ФССУ	Кількість працівників, осіб	-	-	2		-	11
		Кількість днів	-	-	15		-	165
		Витрати на оплату, тис. грн	-	-	7		-	87

*дані умовні

Джерело: сформовано авторами [15]

Пропонована форма дозволить розглядати зведені дані по зарплатних виплатах на підприємстві в розрізі виплат за різними умовами праці, що наразі є досить актуально. Це дозволяє певним чином контролювати необґрунтованість підвищення витрат певної категорії, а також ґрунтуючись на цих даних приймати управлінські рішення.

Ще однією пропозицією щодо удосконалення управлінського обліку з питання, яке вивчаємо є «Відомість використаних та невикористаних відпусток працівниками» (табл. 2.8). Пропонована відомість є актуальною не лише в

зв'язку зі змінами законодавства щодо питань відпусток протягом останніх років, а й за звичайних обставин, адже це дозволяє контролювати кількість днів відпусток в розрізі працівників. Відповідно на основі цього можна приймати управлінські рішення щодо кількості залучення працівників до тих чи інших робіт у певний період [15].

Таблиця 2.8

Відомість використаних та невикористаних відпусток працівниками

Роки	ІПШ, посада	Може бути надана		Надана відпустка				Невикористані дні відпустки
		Кількість календ. днів	Період за який надається відпустка	Кількість календ. днів	Період за який надається відпустка	Дата		
						Початок відпустки	Закінчення відпустки	
	Щорічні відпустки: ...	24	3 15.01.2020 по 14.01.2021	15	3 15.01.2020 по 14.01.2021	01.12.2020	15.12.2020	9
	Додаткова відпустка у зв'язку з навчанням: ...							
	Творча відпустка: ...							
	Соціальна відпустка: -на 2-х дітей до 15 років	10	2020	10	2020	01.09.2020	10.09.2020	-
	Відпустка без збереження заробітної плати: ...							
	Інша відпустка передбачена трудовим договором: ...							

*дані умовні

Джерело: сформовано автором [15].

Дані відомості пропонуємо вести за допомогою Excel при цьому постійно звіряти з даними, щодо руху днів відпусток по кожному працівникові, з іншими джерелами інформації, безпосередньо із стандартизованого облікового програмного забезпечення.

Висновки до розділу 2

1. ТОВ «Шпола-Агро Індустрі» є приватним сільськогосподарським підприємством, яке веде свою діяльність та облік відповідно до діючого законодавства. В 2021 р. підприємство показало високі фінансові результати порівняно з попередніми роками: відбулося збільшення розміру балансу на 72 % та значний ріст фінансового результату (600%). На наш погляд, така динаміка не могла бути спричинена зовнішніми факторами, а відбулася внаслідок прийняття управлінських рішень. Тому вважаємо за потрібне дотримуватися розробленої стратегії розвитку підприємства, проте, коригувати її до вимог часу, зміни ринку, нових викликів та ризик-факторів. З метою підвищення ефективності запропоновано перелік видів матеріального стимулювання для працівників задіяних за погодинною та відрядною формами розрахунків.

2. Виявлено основні напрями імplementації законодавчих нововведень. Проаналізовано динаміку розрахунків з працівниками та структуру виплат: найбільшу частку виплат у 2021 р. здійснено загальновиробничому персоналу. Виплати виробничому персоналу займають третє місце. Встановлено, що такий розподіл пов'язаний з займаними посадами в ієрархії.

3. Досліджено, що підприємство адаптувало ведення обліку до вимог законодавства під час воєнного стану. Досліджено тенденцію змін обсягу розрахунків та з'ясовано, що суттєвий вплив обсяг виплат зазнав у лютому 2022 р., за рахунок скорочення виплат виробничому та загальновиробничому персоналу, що спричинено переведенням працівників на простій.

4. Запропоновано дві форми для цілей управлінського обліку: «Зведену відомість відпрацьованого часу, кількості зайнятих працівників та витрат пов'язаних з розрахунками з працівниками за різними умовами праці» та форму «Відомість використаних та невикористаних відпусток працівниками», які дозволяють узагальнити інформацію та дозволяють приймати ефективні управлінські рішення щодо планування витрат на оплату праці та розподілу працівників по ділянках виробництва у різні періоди.

РОЗДІЛ 3

**ЕФЕКТИВІСТЬ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ
ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ
ЗАКОНОДАВЧИХ НОВАЦІЙ****3.1. Оцінка ефективності організації внутрішнього контролю розрахунків за
виплатами працівникам ТОВ «Шпола-Агро Індустрі»**

Керівництво будь-якого суб'єкта господарювання є зацікавленим у прийнятті ефективних управлінських рішень, які націлені на підвищення прибутковості підприємства, що є вигідним для власників, які і виконують в більшості випадків роль керівника підприємства. Навіть, якщо керівником не є безпосередньо власник підприємства, в переважній більшості випадків фінансова винагорода керівника залежить від фінансових результатів. Отже, керівник зацікавлений в ефективній діяльності підприємства, яка є наслідком прийняття ефективних управлінських рішень. Як відомо, основними трьома факторами прийняття ефективних управлінських рішень є:

- належний аналіз отриманої інформації про діяльність підприємства;
- аналіз ринку та тенденція змін на ньому;
- правильно-розставлені цілі та пріоритети діяльності підприємства.

Облікова інформація щодо діяльності підприємства є основою на якій приймаються управлінські рішення і їх ефективність в значній мірі залежить від точності наданої інформації, при цьому точність інформації може бути забезпечена лише наявністю контролю. З метою забезпечення точності облікової інформації, підприємства запроваджують служби внутрішнього контролю, які і здійснюють контроль відповідності бухгалтерської інформації [16].

Керівництво ТОВ «Шпола-Агро Індустрі», як і керівництво будь-якого іншого суб'єкта господарювання, зацікавлене в отриманні достовірної бухгалтерської інформації для прийняття ефективних управлінських рішень. З цією метою, на підприємстві була організована та наразі діє система внутрішнього контролю, яка до того ж досить добре організована.

На підприємстві діє IT-контроль, тобто для співробітників налаштовані права доступу і відповідно лише працівники, які зайняті на певній ділянці мають доступ до даної ділянки обліку. Такий вид контролю забезпечує уникнення внесення змін в облікових даних - особами, які не залучені до ведення обліку на певній ділянці і мають причини навмисно змінювати чи переглядати облікову інформацію.

Окрім IT-контролю на досліджуваному підприємстві також організована служба внутрішнього контролю, яка складається із співробітників підприємства, які прямо не залучені до ведення обліку на підприємстві, тобто внутрішній контроль заключається не лише в самоперевірці.

На підприємстві також створена служба внутрішнього контролю, працівники якої регулярно залучаються до заходів з підвищення кваліфікації та мають постійний доступ до законодавчих змін, що гарантує належний професійний рівень працівників та те, що вони зможуть виявити проблемні ділянки. Загалом служба внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві має системний підхід та чіткий розподіл обов'язків між відповідальними особами, кожна з яких закріплена за певною ділянкою обліку.

Відповідно за такою ділянкою обліку як розрахунки з працівниками також закріплена відповідальна особа, яка здійснює контроль даної ділянки.

Об'єкти внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці

працівники підприємства та розподіл між ними функціональних обов'язків

рівень дисципліни та рівень продуктивності праці

форми та системи за якими здійснюються розрахунки з працівниками
дотримання положень законодавчих актів з організації праці та обліку оплати

належність відображення в обліку розрахунків з оплати праці

документування операцій з нарахування оплати праці та утримань із неї

Рис. 3.1. Об'єкти внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці ТОВ «Шпола-Агро Індустрі»

Джерело: сформовано авторами на основі [8]

Якщо досліджувати внутрішній контроль обліку розрахунків з працівниками на досліджуваному підприємстві, то відразу потрібно зазначити, що відповідальна особа за здійснення контролю на даній ділянці обліку в першу чергу здійснює контроль відповідно до основних об'єктів даної ділянки, які було виокремлено на досліджуваному підприємстві (рис. 3.1).

Зважаючи на виокремлені на досліджуваному підприємстві основні напрями внутрішнього контролю обліку розрахунків з працівниками, внутрішній контролер ставить для себе наступні завдання:

- існування та актуальність на підприємстві необхідної установчої документації, яка стосується розрахунків з працівниками;

- перевірка дотримання національного законодавства про працю;

- перевірка належного ведення кадрового обліку;

- перевірка документування відпрацьованого часу;

- обґрунтованість наракування виплат працівникам;

- перевірка виплат, які відносяться до додаткової заробітної плати;

- належність здійснення розрахунків з бюджетом пов'язаних з розрахунками з працівниками;

- математична точність розрахунку середньої заробітної плати;

- перевірка інших зарплатних виплат (лікарняних, відпускних);

- перевірка належного стану ведення первинної документації;

- перевірка відображення зарплатних витрат підприємства у фінансовій звітності;

- перевірка належного відображення інформації щодо розрахунків з працівниками у статистичній звітності та інших видах звітності [16].

Оцінивши завдання, які ставить перед собою внутрішній контролер, який перевіряє ділянку розрахунків з працівниками, можемо вважати, що визначені завдання охоплюють значну кількість питань пов'язаних з обліком розрахунків з працівниками, а отже вони покривають в основному всю ділянку обліку розрахунків з працівниками, що свідчить про ефективну організацію

внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві, щодо обліку розрахунків з працівниками, адже це знижує ризик помилок, які могли б бути виявлені на одній з недосліджених ділянок.

Внутрішній контроль даної ділянки обліку здійснюється регулярно, помісячно, що дозволяє детальніше вивчити та оцінити здійснення обліку на досліджуваній ділянці відразу ж після здійснення операцій (подій) та детальніший огляд, завдяки чому зменшується ризик невиявлення внутрішнім контролером помилок здійснених за визначений період.

За основу, відповідно до якої контролюється ведення обліку розрахунків з працівниками, є національна законодавча база та установчо-нормативні документи досліджуваного підприємства, а також договірні документи, які були укладені між підприємством та працівниками, та розпорядчі документи керівництва досліджуваного підприємства [18].

Що стосується обраних методів, які використовуються підприємством для здійснення внутрішнього контролю даної ділянки обліку, то внутрішній контролер застосовує як загальнонаукові економічні аналітико-статистичні методи, які включають різні види аналізу, так і специфічні [66].

Переглянувши надану для розгляну роботу документацію внутрішнього контролера, маю відмітити, що ним здійснюється досить значна кількість процедур для здійснення контролю даної ділянки обліку, що може певним чином гарантувати достовірність ведення обліку розрахунків з працівниками на досліджуваному підприємстві.

Найбільша кількість процедур здійснюється безпосередньо щодо етапу нарахування та виплати винагород працівникам, їх обґрунтованості та законності нарахування, а також щодо узагальнення інформації, її відображення та документування.

Документування результатів проведення внутрішнього контролю також здійснюється на належному рівні.

Загалом, посилаючись на те, що досліджуване підприємство регулярно залучає до перевірки зовнішнього аудитора, який протягом років надає

немодифіковану аудиторську думку та засвідчує достовірність належного ведення обліку на даній ділянці обліку, то потрібно відмітити, що це свідчить про те, що внутрішній контроль обліку розрахунків з працівниками реалізується на підприємстві на належному рівні та нівелює притаманний ризик, який завжди існує.

3.2. Особливості внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам в умовах ризиків

«Внутрішній контроль є одним із запобіжників прийняття неефективних управлінських рішень» — цим твердженням керуються підприємства, коли приймають рішення щодо необхідності належної організації внутрішнього контролю, зокрема і досліджуване нами підприємство ТОВ «Шпола-Агро Індустрі». Це в першу чергу пов'язано з тим, що ТОВ «Шпола-Агро Індустрі», як і будь-яке інше підприємство, здійснює свою господарську діяльність в умовах бізнес-ризиків. Існує значний перелік бізнес-ризиків з якими суб'єкти господарювання стикаються у своїй діяльності. Виокремимо наразі основні, з якими має справу досліджуване нами аграрне підприємство (рис. 3.2).



Рис 3.2 Бізнес-ризик «ТОВ» Шпола-Агро Індустрі»

Джерело: сформовано автором [66]

Усі перелічені зовнішні бізнес-ризиків провокують виникнення ризиків, які розглядають відповідальні особи досліджуваного підприємства та відповідно до

факту дослідження яких - виконують внутрішньо-контрольні процедури щодо ведення обліку на підприємстві. Проте відразу потрібно зазначити, що одні бізнес-ризиків - більш прямо пов'язані з ризиками внутрішнього контролю ведення обліку, тоді як інші - лише опосередковано та не формують безпосередньо ризику внутрішнього контролю [66].

На нашу думку, на досліджуваному підприємстві, є два бізнес-ризиків, які прямо впливають на виникнення ризиків внутрішнього контролю ведення обліку на підприємстві: юридичний ризик (або якщо бути більш точними до облікової тематики - ризик законодавчих змін) та ризик людського фактору.

Що стосується ризиків внутрішнього контролю розрахунків з працівниками, то згадані бізнес-ризиків також формують ризиків внутрішнього контролю і для даної ділянки обліку.

Якщо ж розглядати безпосередньо ризиків внутрішнього контролю такої ділянки обліку як розрахунки з працівниками на досліджуваному підприємстві, то виокремимо та розглянемо деякі з них.

Одним з основних ризиків при здійсненні розрахунків з працівниками на досліджуваному підприємстві є те, що висвітлення інформації щодо розрахунків з персоналом може бути здійснено в неповному обсязі, тобто не всі операції відображені або не всі операції відображені в тих сумах, які мають бути - у ланцюжку бухгалтерських документів у яких має бути здійснено таке відображення. Тобто не у всіх документах необхідні операції для розкриття щодо розрахунків з працівниками відображені у повному обсязі [28].

Оскільки цей ризик є одним з найпоширеніших у сфері розрахунків з працівниками, рекомендуємо провідним фахівцям зі сфери внутрішнього контролю підприємства стежити за тим чи не виникає помилок у бухгалтерській документації, спричинених цим ризиком.

Іншим ризиком який може існувати на досліджуваному підприємстві щодо ведення обліку розрахунків з працівниками є математична точність розрахунку сум. Що може бути пов'язане як безпосередньо з калькулюванням так і з невідповідним застосуванням ставок виплат чи податків або ж обрахунок не за

належним алгоритмом (якщо розглядати розрахунок середньої заробітної плати). Даний ризик є одним з найбільших при роботі з даними та потребує відповідного внутрішнього контролю [28].

Ризик, який також може виникати - це ризик відображення операцій в неправильних облікових періодах. Даний ризик може проявлятися під час нарахування відпускних, коли відпустка працівника розтягується на декілька облікових періодів. Найбільш критичною є виникнення таких ситуацій наприкінці періодів. Адже це впливає на показники фінансової звітності.

Ще одним ризиком може бути те, що зобов'язання перед працівником по виплаті заробітної плати не існує, в той момент коли воно має існувати або ж навпаки. Це спричиняється невірним та невчасним відображенням зобов'язань за розрахунками з працівниками на рахунках бухгалтерського обліку.

Ризиком який також може існувати - це ризик того, що інформація обліку за розрахунками з працівниками може бути невірно відображена безпосередньо у фінансових звітах.

Всі ці виокремлені нами ризики внутрішнього контролю, які можуть існувати при здійсненні розрахунків з працівниками можуть проявлятися у тій чи іншій мірі протягом усього облікового процесу розрахунків з працівниками.

Перед розглядом ризиків, які можуть існувати на кожному етапі обліку розрахунків з працівниками, зазначимо, що одним із основних ризиків є те, що установчі документи підприємства щодо регулювання відносин з працівниками можуть не відповідати законодавчій базі, відповідно ведення обліку на даній ділянці також не буде здійснюватися відповідно до положень нормативних законодавчих актів.

Розглядаючи ризики поетапно, розпочнемо від етапу працевлаштування. На даному етапі може існувати ризик:

- неналежного занесення співробітників в облікову систему;
- невідповідне встановлення ставок податків чи нарахувань;
- відсутність усіх необхідних підтверджуючих документів;

- помилки при внесенні даних щодо нових співробітників в програмне забезпечення.

Все це може спричинити згадані ризики на всіх наступних етапах відносин з працівниками, наприклад застосування неправильних ставок нарахування заробітної плати чи податків. На даному етапі внутрішній контроль досліджуваного підприємства має бути спрямований на контроль точності внесення даних, належності затвердження всіх розпорядчих документів щодо прийому та відповідність законодавчій нормативній базі щодо прийому нових співробітників.

На подальших етапах, виникає ризик невідповідного документування відпрацьованого часу, днів відпустки, прогулів, лікарняних та іншої відсутності працівників. Це може спричинити неналежні виплати цим працівниками та викривлення витрат підприємства пов'язаних з розрахунками по заробітній платі. Для уникнення даного ризику на досліджуваному підприємстві має вестися належний регулярний внутрішній контроль щодо перевірки табелів відпрацьованого часу.

Найбільше ризиків, які були описані раніше, виникають безпосередньо на етапі розрахунків з працівниками. До таких ризиків віднесемо:

- ризик невірного здійснення розрахунків та математичних помилок;
- ризик невідображення сум в різних бухгалтерських документів;
- ризик невідображення нарахувань у належних облікових періодах.

При здійсненні контролю даної ділянки потрібно бути особливо уважними, до належного застосування ставок заробітної плати та податків, адже неправильне застосування ставок заробітної плати може спричинити ризик невірного розрахунку з бюджетам так само як і застосування невірних ставок податків. Загалом внутрішній контроль на даному етапі розрахунків має бути спрямований на законність здійснених нарахувань та їх математичну точність.

Крім того значна увага зі сторони внутрішнього контролера має бути приділена належному відображенню зарплатних витрат в обліку та розподілі їх

за витратними рахунками. Адже надійний розподіл витрат є надзвичайно важливим в діяльності підприємства.

Етап закриття періоду так як і етап розрахунків також є одним з тих, які містять найбільше ризиків. Зокрема на даному етапі найбільше проявляються:

- ризики несвочасності відображення операцій;

- ризик неповноти відображення витрат.

Для уникнення даних ризиків, системою внутрішнього контролю досліджуваного підприємства мають бути вжиті заходи щодо перевірки даних ризиків.

Адже неточності внаслідок даного ризику можуть бути спричинені не лише механічною помилкою чи неврахуванням певних моментів, але й спричинені навмисними діями, що є досить поширеним явищем на ділянці розрахунків з працівниками, адже це робота з виплатами працівникам і на даній

ділянці наявний людський фактор, який може спричинити необґрунтоване завищення сум виплат певним особам. Окрім цього, облік ділянки розрахунків з працівниками також напряму пов'язаний з фінансовими результатами підприємства, адже витрати на оплату праці є значною статтею витрат, що прямо впливає на рівень прибутку підприємства. А отже, якщо існує ризик того, що

керівництво зацікавлене в маніпуляції, для прикладу документальне завищення виплат працівникам для документального заниження рівня прибутку з метою заниження податкових зобов'язань з податку на прибуток.

Може також існувати ситуація навпаки, із цим же ризиком, коли керівництво зацікавлена в заниженні рівня витрат на персонал, цим самим завищуючи прибутковість підприємства і представлення більш оптимістичної ситуації підприємства для залучення зацікавлення у співпраці контрагентів чи отримання кредитів у банках. Документальне завищення витрат також може слугувати певною рекламною-соціальною складовою, для демонстрації високої соціальної відповідальності підприємства, цим самим покращення іміджу підприємства на ринку.

Що стосується загальних ризиків, то на даній ділянці обліку існують наступні ризики:

- відсутності певної документації;
- неналежне формальне оформлення документації, відсутність реквізитів;
- невідповідність обліку – установчим документам підприємства, законодавчій базі.

Всі ці виокремлені нами ризики, є наявними на досліджуваному підприємстві щодо розрахунків з оплати праці, а тому мають бути враховані при формуванні методики здійснення внутрішнього контролю.

3.3. Методологія проведення внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам на досліджуваному підприємстві та вплив на неї законодавчих змін

Одним з основних питань при дослідженні теми внутрішнього контролю та його практичного впровадження на досліджуваному суб'єкті господарювання є методологія його здійснення, тобто принципи, методи, способи його здійснення, використовувані процедури, їх послідовність та об'єкти, повнота охоплення та періодизація.

Раніше було оцінено рівень організації внутрішнього контролю ТОВ «Шнола-Агро-Індустрі», а також виокремлено основні ризики, які мають місце при здійсненні внутрішнього контролю щодо обліку розрахунків з оплати праці.

Наразі в загальному розглянемо безпосередньо методику здійснення внутрішнього контролю щодо розрахунків з працівниками на досліджуваному підприємстві.

Розпочинаючи розглядати дане питання, відразу потрібно зауважити, що методологія здійснення внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві прямо пов'язана з існуючими ризиками, зокрема і тими, які було раніше розглянуто, а розроблена вона відповідно до внутрішньо-виокремлених етапів облікових процедур щодо розрахунків з працівниками.

Загалом, методика здійснення внутрішнього контролю щодо розрахунків з працівниками на досліджуваному підприємстві, в першу чергу включає вивчення усіх доповнень та змін, які були внесені до установчих чи регламентуючих документів підприємства щодо питання розрахунків по зарплатних виплатах, а також вивчення наказів керівництва з даного питання.

Таке вивчення включає в себе:

1. Виявлення останніх змін та доповнень;
2. Перевірка формальної вірності оформлення (наявність всіх реквізитів);
3. Встановлення їх відповідності законодавчим вимогам;
4. Виявлення сфер впливу на ділянки обліку;
5. Оцінка впровадження таких змін на практиці;
6. Перевірка вірності періоду початку впровадження та повноти впровадження таких змін [12].

До таких змін, які потребують вивчення на даному етапі можна віднести зміни форми чи системи оплати праці, зміни штатного розпису, зміни умов праці, зміни посадових окладів, запровадження простоїв чи дистанційної роботи та інші. Для цього застосовують такі методи, як нормативно-правова перевірка, аналіз, формальна перевірка та інші [1].

Наступним об'єктом методології здійснення внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві є кадрова документація. Для проведення її контролю, контролюючі особи здійснюють виявлення нових заключених договорів, документування звільнень чи внесення змін та досліджують вибрані зміни за період який перевіряється. Основними методами, які при цьому використовуються є формальна перевірка та нормативно-правовий метод.

Далі здійснюється контроль за належністю ведення табелів обліку відпрацьованого часу, який включає формальну перевірку, а також виявлення усіх підтверджуючих документів, якщо наявне документування лікарняних чи відпускних [16].

Від цього етапу внутрішній контроль переходить відразу безпосередньо до здійснення нарахувань (табл.3.1). Даний етап включає перевірку:

Таблиця 3.1

Напрями проведення внутрішнього контролю на етапі здійснення нарахувань

№	Напрямок перевірки	Контрольний захід
1	Повнота нарахувань за відпрацьований час	Звірка математичного розрахунку з табелем обліку
2	Належність застосування ставок окладів	Порівняння та встановлення відповідності ставок – затвердженим на підприємстві
3	Застосування ставок податків	Розгляд загальних застосованих ставок, а також встановлення та перевірка наявності підґрунтя для застосування знижених ставок
4	Застосування податкових пільг та їх обґрунтованість	Виявлення осіб до яких застосовуються пільги та виявлення підтверджуючих документів осіб до яких повинні застосовуватися пільги та подальша їх звірка
5	Розрахунок середньої зарплати	Перевірка відповідності нормативній базі та за допомогою перерахунку
6	Нарахування відпускних та лікарняних, їх математична точність	Перерахунок та виявлення відповідних підтверджуючих документів
7	Нарахування додаткових доплат та їх обґрунтованість	Встановлення та аналіз розміру додаткових виплат за періодами, а також виявлення відповідних підстав
8	Розгляд математичної точності та виявлення неточностей, встановлення причин їх виникнення	Загальний перегляд здійснених нарахувань
9	Перевірка повноти та вчасності виплати заробітної плати та сплати податків	шляхом перегляду дат здійснення виплат
10	Перевірки відображення операцій в обліку	Перегляд записів здійснених за рахунками обліку

Джерело: сформовано автором

По завершенню періоду здійснюється перевірка узагальнення розрахунків з працівниками у фінансових звітах, що відбувається шляхом формальної перевірки та повноти відображення сум за даною статтею фінансової звітності.

Розглянувши загальну методику внутрішнього контролю обліку розрахунків, яка застосовується на підприємстві перейдемо до такого питання, як її адаптація до змін законодавства.

Наразі на досліджуваному підприємстві приділяється значна увага реалізації нововведень законодавства на практиці, проте все ж потрібно зазначити, що щодо питання здійснення внутрішнього контролю, то дане питання наразі потребує подальшої адаптації. Адже, наразі відбувається досить численна кількість змін законодавчої бази щодо питання відносин з

працівниками, що спричиняє труднощі для служби внутрішнього контролю, адже їх методика розрахована на раніше діючі законодавчі норми і наразі система внутрішнього контролю досліджуваного підприємства лише займається впровадженням відповідних контрольних процедур щодо законодавчих змін по даному питанню. Таким чином, вважаємо за доцільне надати деякі рекомендації щодо даного питання.

Основні напрями змін та роз'яснень законодавства щодо відносин між роботодавцем та працівником у воєнний період

- специфіка ведення кадрового обліку: допустимі причини звільнення та умови прийом на роботу
- кадрові питання та питання розрахунків з працівниками з особами призваними на військову службу (а також залучених до тероборони) та за податками щодо призваних працівників
- особливості бронювання працівників
- оформлення та оплата праці працівників, які знаходяться на території бойових дій, поквинули територію бойових дій, є внутрішньопереміщеними особами чи ввійшли за кордон
- дистанційна робота, праця за сумісництвом, відпустки (зокрема по догляду за дитиною), відсутність на час евакуації, лікарняні та простій під час воєнного стану
- порядок обчислення середньої заробітної плати та нарахування індексації заробітної плати
- нарахування доплат, надбавок, премій
- тривалість робочого часу та оплата роботи у вихідні працівникам під час воєнного стану
- дії роботодавця у разі релокації підприємства, нещасних випадків на підприємстві під час воєнного стану та неможливості роботи підприємства через бойові дії
- розрахунки з безвісти зниклими
- табелювання відсутності працівника на робочому місці, табелювання робочого часу під час тривоги, норми робочого часу, табелювання святкових та неробочих днів

Рис. 3.3 Основні напрями змін законодавства у воєнний період щодо відносин між роботодавцем і працівником

Джерело: створено автором [16]

Основні напрями законодавчих змін з питання відносин між роботодавцем і працівником, які відбулися за останній час наведено на рис. 3.3.

На основі розглянутих нововведень нормативно-законодавчої бази з питання обліку розрахунків з працівниками, пропонуємо сформований робочий документ внутрішнього контролю Тест внутрішнього контролю перевірки розрахунків з працівниками (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Тест внутрішнього контролю перевірки розрахунків з працівниками

№	Статті	Наявність (кількість)	Проведені процедури	Перевірена документація	Результати проведеного контролю
1	2	3	4	5	6
1	Працівників загалом	52	Перевірка існування	Кадрова документація	-
2	Прийняті	2	перевірка існування, формальна перевірка, анкетування, нормативно-правова перевірка	Трудові договори, накази про прийняття на роботу, особові картки	Порушень не виявлено
3	Звільнені	1	Перевірка існування, нормативно-правова перевірка	Накази про звільнення, розрахунки при звільненні	Порушень не виявлено
4	Мобілізовані	2	Перевірка існування, формальна перевірка, нормативно-правова перевірка, Арифметична перевірка	Підтверджуючі документи, відомості нарахування, платіжні відомості	Порушень не виявлено
5	Залучені до територіальної оборони	-	анкетування	-	Порушень не виявлено
6	Безвісти зниклі	-	анкетування	-	Порушень не виявлено
7	Померлі	-	анкетування	-	Порушень не виявлено
8	Бронювання	-	Перевірка існування	-	Порушень не виявлено
10	Внутрішньо-переміщені (працюють)	-	анкетування	-	Порушень не виявлено

1	2	3	4	5	6
11	Внутрішньо-переміщені особи (не працюють)	-	анкетування	-	Порушень не виявлено
12	За кордоном (працюють)	-	анкетування	-	Порушень не виявлено
13	За кордоном (не працюють)	-	анкетування	-	Порушень не виявлено
14	Зайняті дистанційно	-	анкетування	-	Порушень не виявлено
15	Мали відпустки (основні, додаткові)	9	Перевірка існування, нормативно-правова перевірка, формальна перевірка, арифметична перевірка	Накази на відпустку, розрахунки середньої заробітної плати	Порушень не виявлено
16	Мали відпустку без збереження заробітної плати	-	Перевірка існування	Заяви на відпустку	Порушень не виявлено

Джерело: сформовано автором

На наш погляд запропонований документ дозволить виокремити, які із законодавчих новацій є актуальними для досліджуваного підприємства, а також узагальнити проведені процедури внутрішнього контролю в одному документі.

Далі наводимо пропоновану нами методику здійснення внутрішнього контролю до кожного актуального для підприємства пункту законодавчих змін.

Прийняття працівників на роботу під час воєнного стану. Для цього, перевіряємо фактичну наявність на підприємстві усіх необхідних договірних та розпорядчих документів щодо прийняття працівників протягом цього періоду.

Здійснюємо щодо їх формальну перевірку та встановлюємо факт наявності чи відсутності усіх необхідних реквізитів. Проводимо їх перевірку на їх відповідність нормативно-правовій базі. Потрібно також врахувати, що під час воєнного стану дозволено укладати трудові договори в усній формі. Якщо наявний факт заключення усних трудових договорів, відповідно до новацій

законодавства, перевіряємо дату працевлаштування такого працівника та встановлюємо чи був він прийнятий вже після вступу в дію відповідного закону, а також проводимо опитування або ж анкетування таких новонайнятих

працівників та спеціалістів кадрової служби, щодо питання факту укладення трудового договору, що гарантуватиме фактичне його укладання, якщо воно було здійснено в усній формі. Для документування контролю даного об'єкта

пов'язаного з законодавчими змінами пропонуємо відповідний робочий документ (табл. 3.3)

Таблиця 3.3
Робочий документ внутрішнього контролю прийнятих працівників за період січень-вересень 2022 р.

Працівник	Дата прийняття	Трудовий договір			Наказ про прийняття на роботу	Особова картка працівника	Наявність підписів усіх необхідних документів для прийняття	Внесення даних про працівника до облікових систем
		Усний	Письмовий	За даними працівника				
Крипницький А.М.	15.01.2022	-	-	заключений	Виданий	Наявна	Наявна (увесь пакет)	Внесено
Шулько Р.О.	01.08.2022	заклучений	заклучений	-	виданий	Наявна	Наявна (увесь пакет)	Внесено
Примітки	<i>Джерело: сформовано автором</i>							

Іншим моментом кадрового обліку, який нерозривно пов'язаний з веденням обліку розрахунків з працівниками, та в першу чергу потребує розгляду адаптації методології контролю до змін законодавства є порядок звільнення.

Зважаючи на зміни законодавства, які відбулися протягом запровадження воєнного стану, під час здійснення внутрішнього контролю даної ділянки потрібно врахувати, що потрібно перевірити такі напрями даного питання як - чи мало місце порушення законодавства щодо питання звільнення працівників протягом даного періоду під час відпусток, а також перебування працівника на

лікарняному чи в декретній відпустці. Тобто встановити чи дотримувалися періоди звільнення, відповідно до законодавства, в такому випадку днем звільнення має вважатися перший робочий день працівника після його відсутності на робочому місці. Також доречно перевірити факт звільнення, який міг мати місце щодо працівників, що перебувають за кордоном, при цьому ініціатором звільнення є роботодавець, посилаючись на прогули такого працівника. Немало-важливим питанням є перевірка факту розірвання трудового договору з працівниками, які були мобілізовані [8].

Також потрібно перевірити факт наявності працівників, які були мобілізованими та здійснити контроль за збереженням за такими працівниками середнього заробітку. Особливу увагу потрібно звернути на дотримання часових меж збереження таких виплат, бути уважними до дати початку нарахування таких виплат, що пов'язано із запровадженням та відміною даного положення в нормативній базі протягом нетривалого періоду.

Оскільки досліджуване підприємство є аграрним, то доречно буде здійснити нормативно-правову перевірку бронювання працівників на відповідність займаним посадам і переліку дозволених для бронювання.

Встановити наявність на підприємстві внутрішньо-переміщених осіб та залученість їх до робочого процесу підприємства. Якщо такі наявні – встановити істотні умови праці такого залучення та встановити наявність договорів чи доповнень до них, розпоряджень, які б підтверджували даний факт. За умови надання таким працівникам відпустки, встановити наявність усіх необхідних документів для документування даного процесу. Якщо такий факт існує, то потрібно здійснити його контроль. В першу чергу потрібно визначити чи відповідає надана кількість днів відпустки – законодавчій базі, звернути увагу на перевищення лімітів як щодо щорічної відпустки, так і щодо відпустки за власний рахунок. При умові того, що відпустки надавалися потрібно здійснити перевірку арифметичної точності нарахування відповідних виплат, оскільки основою такої виплати є середня заробітна плата, щодо порядку розрахунку якої відбувалися зміни, зокрема щодо прийняття до уваги святкових днів.

Одним з ключових моментів, за якими потрібно здійснювати контроль протягом воєнного стану, то це табелювання відпрацьованого часу, адже з'явилися такі особливості табелювання як – час протягом якого працівники перебувають поза робочим місцем в зв'язку з повітряними тривогами або ж інша відсутність з різних причин, які можуть виникнути в сьогодишніх умовах.

3.4 Узагальнення результатів внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам та їх вплив на прийняття управлінських рішень

Відштовхуючись від виконуваних функцій, розрахунки з працівниками, відіграють досить важливу роль в діяльності будь якого суб'єкта господарювання, зокрема і досліджуваного нами підприємства ТОВ «Шіола-Агро Індустрі». В даному контексті в першу чергу варто виокремити те, що дане поняття розглядається як:

- сильний мотиваційний механізм, ефективні рішення щодо організації якого можуть прямо вплинути на підвищення показників продуктивності працюючих осіб і відповідно збільшити результати праці ефективним чином, що в свою чергу покращить показники фінансової ефективності підприємства та

дозволить суб'єкту господарювання зайняти гідне місце на ринку,

- нерозривно пов'язане з першим пунктом є те твердження, що розрахунки з працівниками є значним відсотком витрат підприємства, відповідно вони впливають на показники прибутковості, фінансової ефективності та стану підприємства. Через це вірно прийняті управлінські рішення щодо даного питання прямо впливають на фінансові результати підприємства та дозволяють досягти основної мети суб'єкта господарювання.

Зважаючи на таку роль розрахунків з працівниками у діяльності підприємства, до нас приходять розуміння того, що на надану, управлінському персоналу, облікову інформацію покладється неабиякий рівень значимості. Адже на її основі керівний персонал і приймає управлінські рішення щодо наступних кроків в діяльності підприємства. Таким чином, облікова інформація

з даного питання має мати високий рівень достовірності. Така достовірність може забезпечуватися завдяки вірно та ефективно організованій системі внутрішнього контролю щодо цього поля обліку. Адже управлінський персонал може ефективно оперувати отриманою обліковою інформацією щодо зарплатних виплат лише маючи впевненість щодо її надійності. Дана надійність та достовірність на рівні підприємства забезпечується завдяки здійсненню відповідного рівня внутрішнього контролю на даній ділянці обліку.

Про належне здійснення внутрішнього контролю, для керівництва підприємства, свідчать документи узагальнення внутрішнього контролю, зокрема Акт внутрішнього контролю, який складається службою внутрішнього контролю та в якому наявна інформація про результати проведення внутрішнього контролю обліку розрахунків з працівниками. Даний документ запевняє керівництво та надає значний відсоток впевненості в тому, що облікова інформація отримана від бухгалтерської служби підприємства щодо розрахунків з працівниками є достовірною та такою на яку можна покладатися при прийнятті управлінських рішень на досліджуваному суб'єкті господарювання.

Розглянемо, яким чином та на які сфери діяльності, може вплинути неналежне здійснення внутрішнього контролю щодо розрахунків з працівниками на досліджуваному підприємстві, а для цього для початку розглянемо взаємозв'язок економічного поняття розрахунків з працівниками на сфері діяльності підприємства.

Неналежне проведення внутрішнього контролю на даній ділянці обліку, наслідком якого є невиявлення суттєвих викривлень спричиняє, в першу чергу вплив на такі управлінські рішення, які стосуються організації праці.

Адже ми повинні розуміти, що керівництво співставляючи показники ефективності персоналу із рівнем винагород, які виплачує підприємство, можуть прийняти хибні рішення (Рис. 3.4)

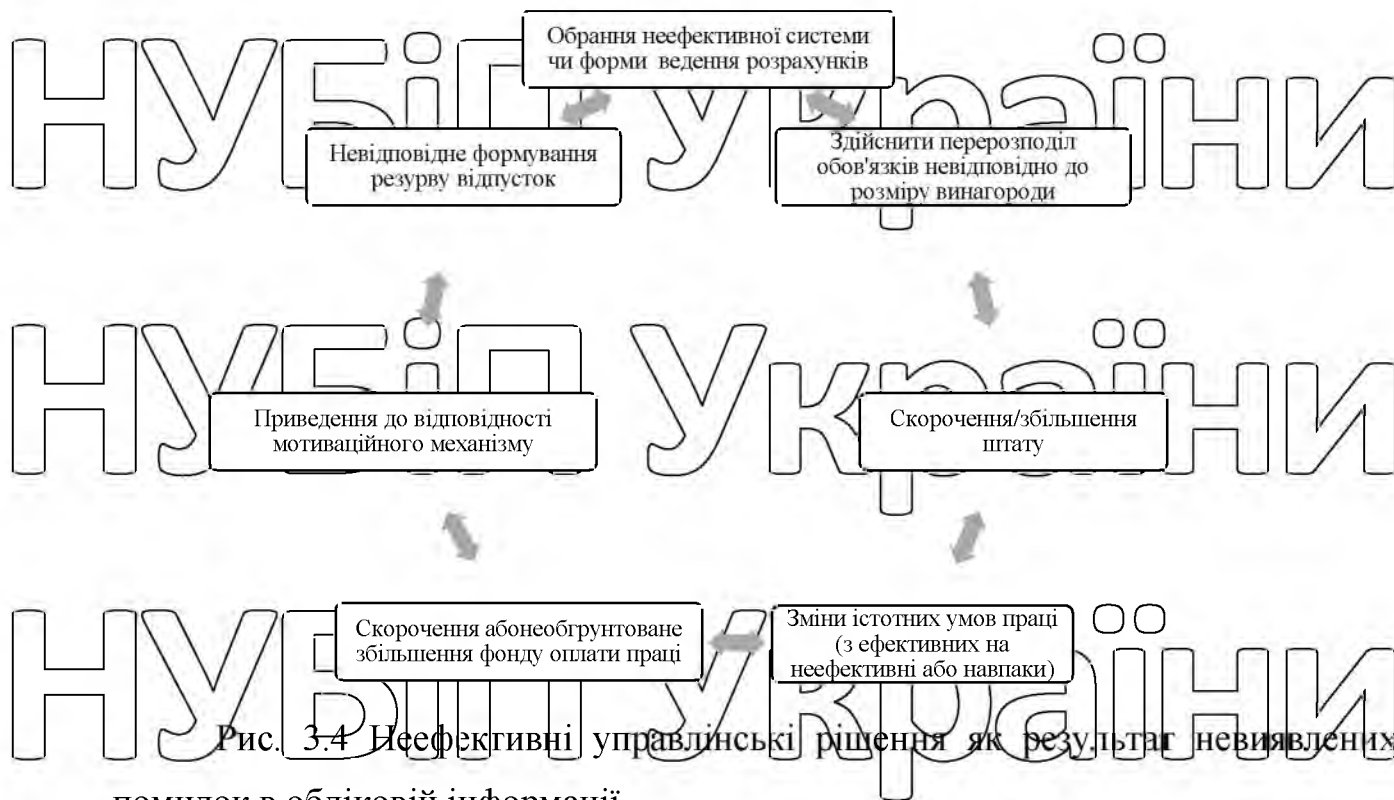


Рис. 3.4 Неефективні управлінські рішення як результат невиявлених помилок в обліковій інформації

Джерело: сформовано автором

Прийняття неефективних управлінських рішень щодо обрання форми чи системи оплати, можуть бути здійснені на основі невідповідної облікової інформації щодо виплат працівникам, яка міститиме інформацію про високий рівень витрат за даною статтею, в той момент, коли дані щодо продуктивності будуть незмінними або знижуватися, то керівництво може прийняти рішення щодо зміни форми чи системи оплати праці, вважаючи за доцільне обрати більш ефективнішу. Хоча за фактом, такий розмір витрат на заробітну плату був лише наслідком неналежного ведення обліку та здійснення внутрішнього контролю, який не виявив помилку та не відобразив її в загальноюючих документах, які надавалися керівництву.

Невірний розподіл обов'язків може бути здійснено в зв'язку з невиявленими помилками обліку, керівництво може розцінити це як причину для прийняття рішення щодо збільшення навантаження для певної категорії працівників, оскільки вважаємо, що поточне їх навантаження не відповідає

рівню їх оплати. Хоча насправді, це такий висновок міг бути прийнятий лише на основі викривлених даних і не відповідає факту.

Керівництво може прийняти невірне рішення щодо розміру штату на основі невідповідних даних обліку щодо рівня витрат на оплату праці, невідповідність яких не була виявлена, та фінансових можливостей підприємства і поставлених цілей.

Можуть бути прийняті помилкові рішення щодо неефективності застосування тих чи інших умов праці зважаючи на рівень витрат на оплату праці та рівень продуктивності працівників.

Невиявлені викривлення в обліковій інформації щодо розрахунків з працівниками, в першу чергу, мають вплив на мотивацію працівників, а отже і на ефективність виконання ними обов'язків. Адже управлінські рішення щодо фінансового мотиваційного механізму працівників є одними з основних, які базуються на обліковій інформації щодо виплат. Це можуть бути рішення щодо запровадження того чи іншого виду преміальних виплат за певні досягнення.

На невірне формування розміру фонду оплати праці можуть впливати неправильні періоди виплат, які були неналежним чином проконтрольовані та відображені в контрольній звітності, щоб керівництво могло прийняти даний факт до уваги при здійсненні планування на наступний період.

Невиявлені та незадокументовані помилки в обліку, що пов'язані з нарахуванням відпускних, може вплинути шляхом завищення або заниження резерву відпусток на наступний період, оскільки керівництво вважатиме облікову інформацію достовірною і не буде враховувати інформації щодо помилок, яка мала б бути надана у контрольному звіті.

Окрім цього, теж значний вплив може чинити на загальні фінансові показники відсутність внутрішнього контролю на ділянці обліку розрахунків з працівниками. Розглянемо це питання детальніше.

Неправильний розподіл зарплатних витрат та віднесення їх на невідповідні витратні рахунки, зі сторони прийняття управлінських рішень може спричинити неправильне планування витрат між підрозділами та проблеми з фінансуванням,

які можуть виникнути протягом року на який було неправильно здійснено планування витрат. Як результат, можуть бути перевитрати порівняно з попереднім періодом на дану статтю в одному підрозділі (наприклад – адміністрації), хоча реальних причин підвищення виплат не було, але по факту вони були здійснені оскільки були вільні кошти заплановані на цей підрозділ протягом поточного періоду. Тоді як, наприклад – у відділі збуту виникли проблеми з недофінансуванням та потреба у підвищенні фінансування позапланово. Така ситуація з недофінансуванням може також вплинути на рівень вмотивованості працівників і відповідно на ефективність виконання обов'язків.

Як результат, повне використання завищено запланованих витрат адміністративного відділу і необхідність дофінансування відділу збуту, в цілому необгрунтовано підвищують загальний рівень витрат підприємства, тим самим зменшуючи рівень прибутку досліджуваного підприємства та негативно впливаючи на показники фінансової ефективності.

Ще одним напрямом прямо-пов'язаним з прийняттям управлінських рішень щодо ефективності підприємства та розрахунками з працівниками є ситуація, яка теж пов'язана з неправильним плануванням витрат зі сторони керівництва щодо виробничих підрозділів. Як наслідок – формування невідповідної собівартості продукції для продажу. Це може спричинити наступне.

Зниження витрат на оплату праці виробничого персоналу, може занижувати собівартість продукції, що в свою чергу необгрунтовано підвищує рівень прибутковості підприємства в короткостроковому періоді, за умови незмінності ціни на продану готову продукцію. Якщо ж ціна теж була занижена, то це, хоч і не завжди, але також може негативно вплинути на обсяг виручки, отриманий від продажу даного виду продукції.

Іншою є ситуація, коли завищено плановий обсяг витрат, на основі невідповідної облікової інформації попереднього періоду. Якщо попередня ситуація із заниженням витрат, більш суттєво впливала на мотивацію і продуктивність задіяних працівників на виробничому підрозділі, то ситуація із

завищенням витрат більш прямо та негативно впливає на фінансові результати, адже витрати на оплату праці виробничого персоналу впливають на собівартість виготовленої продукції, це впливає на формування ціни, ціна впливає на продажі, продажі впливають на фінансовий результат, а фінансовий результат на показники ефективності підприємства.

Розглянемо детальніше. Якщо планові витрати на оплату праці виробничого персоналу були необґрунтовано завищені, то як наслідок підвищується собівартість готової продукції. Внаслідок чого підприємство вдається до підвищення цін.

Якщо ціни були значно підвищені, щоб зберегти прибуток на рівні попереднього року, то це може негативно вплинути на рівень продажів, що в свою чергу не гарантуватиме збереження чи підвищення прибутку.

Якщо ціни не були підвищені, з метою збереження покупців та рівня продажів, то це прямо негативно впливає на показник прибутку підприємства.

Неправильний розподіл витрат з оплати праці та включення їх частки до статті «Інші витрати» теж може негативно впливати на прийняття управлінських рішень попередньо-наведених.

Отже, викривлення в обліковій інформації щодо розрахунків з працівниками, яке не було належним чином проконтрольоване службою внутрішнього контролю підприємства та невідображене в документах узагальнення внутрішнього контролю, може негативно вплинути на результати прийняття управлінських рішень на основі цих облікових даних, щодо діяльності підприємства, та показники діяльності підприємства.

Невиявлені та невідображені помилки у контрольній звітності щодо розрахунків з оплати праці, тягнуть за собою неправильне планування витрат на сплату ЄСВ, а помилки пов'язані з неправильним рознесенням витрат за витратними статтями, які провокують зміни розміру прибутку провокують неналежне планування витрат на сплату податку на прибуток.

Окрім цього, невиявлені маніпуляції, які пов'язані з розрахунками з працівникам, які задіяні на капітальних ремонтах основних засобів, впливають

на розмір балансової вартості (переоціненої) основних засобів, і відповідно планування необґрунтованого завищення даного виду виплат таким працівника, впливають на розмір подальших амортизаційних витрат, які впливають на розмір виробничих витрат і відповідно також на розмір прибутку.

В будь-якій ситуації – управлінські рішення щодо витрат пов'язаних з виплатами працівникам є значною статтею витрат, а витрати, як нам відомо, впливають на прибуток та показники ефективності підприємства. Тому якщо б на досліджуваному підприємстві не здійснювався б належний внутрішній контроль, то облікова інформація щодо розрахунків з працівниками мала б значний ризик для управлінських рішень, прийнятих на її основі, а це б могло мати негативний вплив на фінансові результати підприємства.

Висновки до розділу 3

1. Проведено оцінку ефективності внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам на досліджуваному підприємстві. Встановлено, що на підприємстві наявна діюча служба внутрішнього контролю, при реалізації контролю застосовується системний підхід. Оцінивши їх можемо стверджувати, що контроль даної ділянки обліку є всеохоплюючим.

2. Виокремлено основні ризики внутрішнього контролю: ризик неповноти відображення та невідображення операцій, ризик пов'язаний з математичною точністю розрахунків, ризик неіснування розрахункових операцій, ризик невідображення операцій в належному обліковому періоді, ризик неточності відображення інформації у звітності. Розглянуто можливість існування визначених ризиків на різних етапах обліку. Розглянуто можливість вчинення шахрайств на різних етапах розрахунків на досліджуваному підприємстві.

3. Узагальнено методологію здійснення внутрішнього контролю розрахунків за виплатам працівникам. Встановлено, що наразі підприємство націлене на адаптацію методології до змін законодавства. З метою допомоги у вирішенні цього питання, було здійснено розгляд основних напрямів змін законодавчої бази щодо яких досліджуване підприємство потребує розробити контрольні процедури. Як наслідок, запропоновано робочий документ внутрішнього контролера – Тест внутрішнього контролю перевірки розрахунків з працівниками. Наведено пропонувані елементи методики реалізації контрольних процедур. Розроблено Робочий документ внутрішнього контролю прийнятих працівників.

4. Проведено вивчення порядку документування результатів внутрішнього контролю. Встановлено його вплив на управлінські рішення. Виокремлено основні напрями помилкових управлінських рішень, які можуть бути прийняті внаслідок неналежної реалізації та документування контролю.

ВИСНОВКИ

НУБІП України

Протягом вивчення теми «Облік та внутрішній контроль розрахунків за виплатами працівникам підприємства в умовах законодавчих новацій» на основі

досліджуваного підприємства:

1. Здійснено розгляд теоретичних основ, в результаті чого сформовано визначення поняття «розрахунки за виплатами працівникам». Дослідивши форми та системи оплати праці виокремлено їх основні переваги та недоліки.

2. Проведено оцінку національних та міжнародних нормативно-правових актів, в результаті чого встановлено, що наразі національна нормативна база зазнає суттєвих змін внаслідок карантинних обмежень та запровадження воєнного стану. Здійснивши розгляд питання здійснення внутрішнього контролю в законодавчій базі, встановлено, що національне законодавство містить лише роз'яснення даного питання для державних підприємств, що стосується приватних, то нормативне регулювання цього питання відсутнє. В той же час, міжнародна нормативна база містить значну кількість актів, відповідно до яких здійснюється реалізація контролю на підприємствах.

3. Досліджуючи безпосередньо підприємство, було надано організаційно-економічну характеристику підприємству на основі проведених розрахунків, та встановлено, що на звітну дату 2021 р. підприємство мало прибуток та показало високі фінансові результати порівняно з попередніми роками. Як було встановлено, таке покращення фінансового стану спричинено реалізацією прийнятих управлінських рішень. З метою цього, здійснено пропозицію щодо видів матеріального заохочення працівників заляних за погодинною та відрядною формами оплати праці.

4. Встановлено основні актуальні питання законодавчих нововведень для досліджуваного підприємства. Здійснено аналіз структури та динаміки витрат на розрахунки за виплатами працівникам, виявлено незначну зростаючу тенденцію підвищення витрат, а також визначено, що найбільша частка зарплатних витрат спрямована на оплату загальноновиробничому персоналу.

5. Досліджено, що підприємство здійснило адаптацію обліку до змін законодавства під час воєнного стану. Стосовно впливу воєнного стану на тенденцію зарплатних виплат, то внаслідок проведеного аналізу, встановлено, що найбільш суттєвий вплив підприємство зазнало у лютому, в зв'язку з чим суттєво скоротилися витрати на виплати працівникам, в основному за рахунок скорочення виплат загальнопромислому персоналу та працівникам задіяним на виробництві.

6. Розглянуто систему звітування щодо розрахунків з працівниками на досліджуваному підприємстві. Для її удосконалення розроблено дві форми управлінської звітності «Зведену відомість відпрацьованого часу, кількості зайнятих працівників та витрат пов'язаних з розрахунками з працівниками за різними умовами праці» та «Відомість використаних та невикористаних відпусток працівниками».

7. Проведено оцінку системи внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві. Встановлено, що на підприємстві наявна ефективна діюча служба внутрішнього контролю. За ділянкою обліку розрахунків за виплатами працівникам закріплена відповідальна особа, а реалізація контролю здійснюється на постійній основі та має систематичний характер.

8. Встановлено основні ризики даної ділянки внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві та розглянуто їх існування на кожному з етапів здійснення розрахунків. Вивчено методологію проведення внутрішнього контролю та встановлено потребу її удосконалення в зв'язку зі змінами законодавства. З цією метою надано пропозиції щодо контрольних процедур для ділянок обліку, які зазнали змін законодавства. Окрім того, запропоновано дві форми робочих документів контролера «Тест внутрішнього контролю перевірки розрахунків з працівниками» та «Робочий документ внутрішнього контролю прийнятих працівників».

9. Розглянуто порядок узагальнення результатів внутрішнього контролю, встановлено його зв'язок з прийняттям управлінських рішень та виокремлено основні наслідки неналежного узагальнення проведеного контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ
ДОДАТКИ

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України