МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему: «Удосконалення обліку та аудиту нарахування заробітної плати працівників на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» з використанням міжнародного досвіду Норвегії»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0714 – ОАК-дн
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством
(код і назва освітньої програми)

Ю. О. Бінчева
(ініціали та прізвище)

Керівник: д.е.н., професор, завідувач кафедри ОАОА, Меліхова Т.О.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент: к.е.н., доцент, доцент кафедри ОАОА Подмешальська Ю.В.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

до захисту

Запоріжжя
2026

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ

Кафедра Обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(код та назва)
Освітня програма Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством
(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри _____
«04» 03 2025 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

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

1. Тема роботи Удосконалення обліку та аудиту нарахування заробітної плати працівників на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» з використанням міжнародного досвіду Норвегії
керівник роботи Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувач кафедри ОАОА,
затверджені наказом ЗНУ від «27» лютого 2025 року № 318-с
2. Строк подання студентом роботи 13.02.2026
3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних вчених економістів, періодична література, інтернет-ресурси, дані обліку і звітності
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)
1. Теоретичні основи обліку та аудиту нарахування заробітної плати працівників
2. Облік робочого часу при нарахуванні заробітної плати працівникам та фінансовий аналіз ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»
3. Пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту нарахування заробітної плати ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»на підставі міжнародного досвіду Норвегії
4. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) 1. Порівняння концептуальних підходів України та Норвегії. 2. Порівняння заробітної плати України та Норвегії. 3. Порівняння національних та міжнародних стандартів обліку зарплати України та Норвегії. 4. Порівняння мінімальної та середньої зарплати України та Норвегії. 5. Типова кореспонденція рахунків обліку заробітної плати. 6. Аналіз рентабельності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон». 7. Робочий документ аудитора РД–2. 8. Облік робочого часу на «головній сторінці» в е-Табелі на підприємствах України на підставі міжнародного досвіду Норвегії. 9. Облік

«огляд та реєстрація» в е-Табелі. 10. Облік робочого часу на сторінці «мій профіль» в е-Табелі. 11. Облік робочого часу на сторінці «календар» в е-Табелі. 12. Облік робочого часу на сторінці «відсутність» в е-Табелі. 13. Облік робочого часу на сторінці «документи та звіти» в е-Табелі. 14. Алгоритм використання програми е-Табель. 15. Робочий документ аудитора РД-1 Перевірка коректності персональних даних та налаштувань профілю працівника в е-Табелі. 16. Робочий документ аудитора РД-3 – Перевірка відповідності фактично відпрацьованого часу встановленому графіку роботи. 17. Робочий документ аудитора РД-6 – Перевірка підсумкових показників обліку робочого часу (календар е-Табеля).

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувач кафедри ОАОА		
2	Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувач кафедри ОАОА		
3	Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувач кафедри ОАОА		

7. Дата видачі завдання 04.03.2025

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	*Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень*	*Листопад 2025*	виконано
2	*Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань*	*Листопад 2025*	виконано
3	*Робота над 1 розділом*	*Листопад 2025*	виконано
4	*Робота над 2 розділом*	*Грудень 2025*	виконано
5	*Робота над 3 розділом*	*Січень 2026*	виконано
6	*Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді*	*Грудень 2025-Січень 2026*	виконано
7	*Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій*	*Січень 2025*	виконано
8	*Попередній захист роботи*	*Лютий 2026*	виконано
9	*Нормоконтроль*	*Лютий 2026*	виконано
10	*Підготовка остаточного варіанту роботи, презентаційного матеріалу, доповіді*	*Лютий 2026*	виконано
11	*Захист роботи*	*Лютий 2026*	виконано

Студент _____ (підпис) Ю. О. Бінчева (ініціали та прізвище)

Керівник роботи _____ (підпис) Т. О. Меліхова (ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено
Нормоконтролер _____ (підпис) Ю. С. Синиця (ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Бінчева Ю. О. Удосконалення обліку та аудиту нарахування заробітної плати працівників на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» з використанням міжнародного досвіду Норвегії.

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Меліхова Т. О. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю. М. Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2026.

Досліджено теоретичні основи обліку та аудиту нарахування заробітної плати працівників. Показано облік нарахування заробітної плати працівників ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон». Проведено фінансовий аналіз ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон». Проведено аудит нарахування заробітної плати ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон». Надано шляхи щодо удосконалення обліку та аудиту нарахування заробітної плати працівників ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» з використанням міжнародного досвіду Норвегії.

Ключові слова: ОБЛІК, АУДИТ, ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ, НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ, УДОСКОНАЛЕННЯ, НОРВЕГІЯ, МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД

ABSTRACT

Bincheva Yu. Improving Accounting And Auditing Of Employee Payroll at LLC “ZM VKP “Unicon” Using The International Experience of Norway.

Qualification work for obtaining a higher education degree of master in the specialty 071 – Accounting and taxation, scientific supervisor Melikhova T. O. Zaporizhzhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu. M. Potebny, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Audit, 2026.

The theoretical foundations of accounting and auditing of employee payroll have been studied. The accounting of employee payroll at LLC “ZM VKP “Unicon” has been presented. A financial analysis of LLC “ZM VKP “Unicon” has been conducted.

An audit of employee payroll at LLC “ZM VKP “Unicon” has been carried out. Ways to improve the accounting and auditing of employee payroll at LLC “ZM VKP “Unicon” using the international experience of Norway have been proposed.

Keywords: ACCOUNTING, AUDIT, FINANCIAL ANALYSIS, PAYROLL, IMPROVEMENT, NORWAY, INTERNATIONAL EXPERIENCE

ЗМІСТ

ВСТУП 7
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКІВ 11
1.1 Концептуальні основи обліку заробітної плати працівників в Україні 11
1.2 Облік нарахування заробітної плати працівників 29
1.3 Аудит нарахування заробітної плати працівників 41
2 ОБЛІК РОБОЧОГО ЧАСУ ПРИ НАРАХУВАННІ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКАМ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ТОВ «ЗМ ВКП «УНІКОН» 49
2.1 Загальна характеристика ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» 49
2.2 Облік нарахування заробітної плати працівників на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» 51
2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» 56
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКІВ ТОВ «ЗМ ВКП «УНІКОН» З ВИКОРИСТАННЯМ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ НОРВЕГІЇ 68
3.1 Аудит нарахування заробітної плати ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» 68
3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку робочого часу при нарахуванні заробітної плати працівникам підприємства ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» з використанням міжнародного досвіду Норвегії 81
3.3 Шляхи щодо удосконалення аудиту робочого часу при нарахуванні заробітної плати працівникам підприємства ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» з використанням міжнародного досвіду Норвегії 94
ВИСНОВКИ 104
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ 108
ДОДАТКИ 116

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В умовах сучасної економічної нестабільності, цифрової трансформації бізнес-процесів та євроінтеграційних прагнень України, питання ефективного управління персоналом і, зокрема, оптимізації системи оплати праці набувають критичного значення. Заробітна плата є не лише основним джерелом доходу працівників та мотиваційним чинником, але й однією з найвагоміших статей витрат суб’єкта господарювання, що безпосередньо впливає на собівартість продукції, рентабельність та конкурентоспроможність підприємства.

Облік та аудит нарахування заробітної плати є найвідповідальнішою ділянкою, що пов'язано з високою трудомісткістю розрахунків, значною кількістю нормативно-правових актів, частими змінами податкового законодавства та необхідністю дотримання соціальних гарантій. Помилки в цій сфері призводять до штрафних санкцій, трудових конфліктів та погіршення ділової репутації компанії.

Особливої актуальності набуває звернення до міжнародного досвіду, зокрема такої високорозвиненої країни, як Норвегія. Норвезька модель ведення обліку та організації оплати праці відома високим рівнем соціального захисту, ефективною системою колективних договорів, мінімалізацією тіньової зайнятості та передовим використанням цифрових технологій в обліку. Імплементація окремих елементів міжнародного досвіду, адаптованих до українських реалій та законодавства, може стати потужним інструментом для вдосконалення обліку на українських підприємствах.

Проблемними питаннями обліку та аудиту нарахування заробітної плати працівників займалися такі вітчизняні та зарубіжні вчені: Бутинець Ф. Ф., Давидов Г. М., Кулаковська Л. П., Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Піча Ю. В., Сахарцева І. І., Усач Б. Ф. та інші. Автори розглядають дане питання зі своєї точки зору та акцентують увагу на різних аспектах ведення обліку та аудиту заробітної плати українських підприємств. Проте саме питання удосконалення

обліку та аудиту робочого часу при нарахуванні заробітної плати працівникам українських підприємства на підставі міжнародного досвіду Норвегії розкрито недостатньо і потребує подальшого дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0123U100372). Автором запропоновано удосконалення обліку та аудиту нарахування заробітної плати ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон».

Мета та завдання роботи. Метою роботи є дослідження обліку та аудиту нарахування заробітної плати, а також обґрунтування теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій щодо їх вдосконалення на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» на основі міжнародного досвіду Норвегії.

Для досягнення мети були виконані наступні завдання магістерської роботи:

- досліджено теоретичні основи обліку та аудиту нарахування заробітної плати працівників;
- показано облік нарахування заробітної плати працівників на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»;
- проведено фінансовий аналіз ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»;
- проведено аудит нарахування заробітної плати ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»;
- надані шляхи щодо удосконалення обліку та аудиту робочого часу при нарахуванні заробітної плати працівникам підприємства ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» на підставі міжнародного досвіду Норвегії.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту нарахування заробітної плати ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон».

Предметом дослідження є існуючі підходи до ведення обліку та проведення аудиту нарахування заробітної плати ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон».

Інформаційною базою магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, інтернет-ресурси, а також дані обліку і звітності на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон».

Наукова новизна отриманих результатів полягає в: удосконаленні обліку та аудиту нарахування заробітної плати ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»:

- удосконаленні теоретико-методичних засад та розробленні практичних рекомендацій щодо обліку та аудиту нарахування заробітної плати на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» шляхом імплементації елементів міжнародного досвіду Норвегії в частині цифровізації облікових процесів та формалізації контрольних процедур. Запропоновано впровадження автоматизованої системи обліку робочого часу «е-Табель», яка, на відміну від існуючої практики ведення паперових табелів, забезпечує автоматичну фіксацію фактично відпрацьованого часу, понаднормових годин та перерв, що дозволяє підвищити точність нарахування заробітної плати та мінімізувати ризик спотворення облікових даних. Система адаптована до сучасних реалій ринку праці України, зокрема враховує коди відсутностей, актуальні в умовах воєнного стану;

- удосконалено методику внутрішнього аудиту розрахунків з оплати праці шляхом розроблення комплексного підходу, що включає тести внутрішнього контролю для оцінки стану обліку заробітної плати, деталізований план та програму аудиторської перевірки, а також форми робочих документів аудитора, адаптовані до специфіки діяльності підприємства. На відміну від традиційних підходів, запропонована методика базується на використанні даних з електронної системи обліку робочого часу, що забезпечує об'єктивність контрольних заходів, дозволяє своєчасно виявляти відхилення та оптимізувати витрати на оплату праці, а результати аудиторських процедур є основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо покращення організації праці та зміцнення трудової дисципліни.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості впровадження практичних рекомендацій у діяльність ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»,

що дозволить підвищити ефективність роботи підприємства (довідка про впровадження № ___ від _____).

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові методи: абстрактно-логічний метод (метод порівняння, метод групування абсолютних, середніх, відносних величин) та балансовий метод (метод деталізації, графічний метод).

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на конференції:

Бінчева Ю. О., Меліхова Т. О. Євроінтеграційні напрями модернізації системи обліку робочого часу в Україні на основі досвіду Норвегії у післявоєнний період. *Інновації в обліково-фінансовій сфері та інженерії різних галузей економіки* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (3-4 грудня 2025 р., м. Запоріжжя). Запоріжжя : ЗНУ, 2025. С. 44-48.

Основні пропозиції автора щодо обліку та аудиту нарахування заробітної плати ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» знайшли відображення у статті:

Бінчева Ю. О., Меліхова Т. О., Меліхов Є. В. Удосконалення обліку та аудиту робочого часу при нарахуванні заробітної плати працівникам підприємств за допомогою сучасного програмного забезпечення бізнес-процесів на підставі міжнародного досвіду Норвегії. *Інвестиції: практика та досвід*. 2026. № 5 (подано до друку).

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на ___ сторінках комп’ютерного тексту, в тому числі __ рисунки та ___ таблиць. Список використаних джерел складається із __ найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКІВ

1.1 Концептуальні основи обліку заробітної плати працівників в Україні

Облік нарахування заробітної плати працівників є одним із ключових напрямів бухгалтерського обліку підприємства, оскільки забезпечує своєчасне та достовірне відображення витрат на оплату праці, формування зобов'язань перед персоналом і державними соціальними фондами, а також створює інформаційну основу для прийняття ефективних управлінських рішень. В умовах сучасного господарювання належна організація обліку розрахунків з працівниками сприяє підвищенню рівня фінансової дисципліни, дотриманню вимог трудового та податкового законодавства і посиленню внутрішнього контролю за використанням фонду оплати праці.

Сутність обліку нарахування заробітної плати полягає у системному зборі, реєстрації та узагальненні інформації про відпрацьований працівниками час, обсяг виконаних робіт, розмір нарахованих основних і додаткових виплат, а також здійснених утримань відповідно до чинних нормативно-правових актів [28]. Такий облік забезпечує правильність визначення собівартості продукції (робіт, послуг), достовірність фінансової звітності та контроль за розрахунками з персоналом, виступаючи важливим інструментом управління трудовими ресурсами підприємства.

Заробітна плата розглядається як винагорода в грошовій формі, що виплачується працівникові за виконану ним роботу на підставі трудового договору відповідно до положень Закону України «Про оплату праці» [6]. Це визначення підкреслює договірну природу винагороди, що обумовлюється фактом виконання трудових обов'язків і виступає елементом соціально-трудових відносин в економічних структурах різних форм власності.

Держава встановлює мінімальну заробітну плату як гарантований соціальний стандарт, нижче якого не допускається оплата праці за повну місячну

чи погодинну норму. Мінімальна заробітна плата формується законодавчо та є обов'язковою на всій території України незалежно від виду діяльності юридичної особи чи форми власності, забезпечуючи базовий рівень соціального захисту найманих працівників. У визначений рівень мінімальної заробітної плати не включаються доплати, надбавки, заохочувальні й компенсаційні виплати, що мають окрему природу і призначені для стимулювання певних аспектів трудової діяльності [53].

Джерела коштів на оплату праці визначаються правовими нормами: комерційні підприємства фінансують оплату праці з власного доходу, тоді як установи бюджетної сфери – із коштів державного чи місцевого бюджету та доходів, отриманих від надання платних послуг. Схему формування винагороди доповнюють норми, які регламентують обсяги утримань та порядок нарахування соціальних внесків [30].

Система оплати праці визначається як сукупність принципів і методів, що забезпечують пропорційність винагороди фактичній праці працівника. В Україні основою такої системи є тарифна структура, яка дозволяє оцінювати працю за параметрами кваліфікації, умов виконання та відповідальності, та яка формується з таких елементів як тарифні сітки, тарифні ставки та схеми посадових окладів. Довідники тарифно-кваліфікаційних характеристик містять каталог професійних функцій і відповідних їм розрядів, що є обов'язковими при формуванні бази для оплати праці відповідно до ст. 96 КЗпП України [9].

Тарифні ставки визначаються як нормативні розміри оплати праці за одиницю часу (година, день або місяць), що встановлюються залежно від кваліфікаційного розряду працівника. Тарифна система сама по собі не забезпечує автоматичного обчислення заробітку, однак вона закладає основні параметри кваліфікаційної оцінки праці, що використовуються у подальших розрахунках з урахуванням конкретної форми оплати праці [60].

Форми оплати праці поділяються на дві основні категорії:

1. Відрядна оплата праці, при якій розмір винагороди залежить від обсягу виробленої продукції чи наданих послуг на підставі норм виробітку й встановлених розцінок;

2. Погодинна (або окладна) оплата праці, коли винагорода визначається відповідно до кількості фактично відпрацьованих годин за заданою тарифною ставкою або посадовим окладом, що також фіксується для службовців, спеціалістів та керівників [31].

Організація обліку персоналу та нарахування заробітної плати ґрунтується на системі первинної документації, що включає накази про прийняття на роботу, надання відпусток, припинення трудового договору, табель обліку використання робочого часу (типова форма № П-5), розрахунково-платіжні відомості та інші форми, що фіксують трудові дії працівників. Табель є основним документом для обліку фактично відпрацьованого часу і відповідно слугує підставою для нарахування погодинної оплати праці [54].

Особова картка працівника містить структуровані дані про трудову діяльність, що дозволяє вести облік змін у персоналі та обробляти нарахування і утримання у відповідності до законодавства про працю і соціальне страхування, включно з Єдиним внеском на загальнообов’язкове державне соціальне страхування згідно з вимогами про реєстрацію в Державному реєстрі застрахованих осіб [31].

Законодавство вимагає ведення табельного обліку робочого часу (типова форма № П-5) із зазначенням фактично відпрацьованих годин, надурочних, вечірніх/нічних, відсутностей тощо, як основи для нарахувань і звітності [55].

Табель є підставою для нарахування зарплати – без такого обліку зарплата не може бути нарахована [55].

Нормальна тривалість робочого часу – 40 годин на тиждень (як правило), але можуть бути встановлені індивідуальні графіки чи підсумований облік [55].

Надурочними вважаються години понад норму тривалості робочого часу за обліковий період та щотижневу норму. Такі години оплачуються згідно зі ст. 106 КЗпП (зазвичай у подвійному розмірі години ставка) [9].

Зарплата виплачується не рідше двох разів на місяць, з проміжком не більше 16 календарних днів та не пізніше 7 днів після звітного періоду [29].

НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» встановлює методологічні принципи формування та відображення в бухгалтерському обліку інформації про виплати працівникам – у грошовій і негрошовій формах – за виконану роботу або надані послуги, а також виплати при звільненні. Стандарт регламентує порядок визнання зобов'язань, оцінювання, класифікацію та розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності підприємства [29].

Виплати працівникам – це всі форми виплат та компенсацій, що надаються підприємством працівникам в обмін за виконані роботи і/або послуги або при їх звільненні [29].

Поточні виплати – виплати, пов'язані з поточною діяльністю (заробітна плата, виплати за невідпрацьований час тощо) [61].

Виплати після закінчення трудової діяльності – зобов'язання і активи підприємства щодо виплат після завершення трудових відносин, які можуть бути класифіковані як програми з визначеним внеском або з визначеною виплатою [61].

Нараховані суми поточних виплат і внесків на соціальні потреби визнаються як поточні зобов'язання і витрати звітного періоду, в якому працівники виконували роботу або надавали послуги, якщо інші стандарти не вимагають їх віднесення до вартості активу [44].

Якщо сума виплат випереджає зобов'язання підприємства на звітну дату, така різниця визнається активом, якщо вона зменшить майбутні виплати чи компенсації [44].

НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» вимагає розкриття у фінансовій звітності:

- характеру виплат;
- сум виплат і зобов'язань;
- методів оцінювання таких зобов'язань;
- фінансування на звітну дату [44].

Отже, в Україні облік робочого часу ведеться за встановленою формою, а зарплата повинна бути нарахована на основі цього обліку та відповідно до чітких норм КЗпП та законодавства.

Норвезькі публічні підприємства застосовують міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (далі – МСБО) та міжнародні стандарти фінансової звітності (далі – МСФЗ), законодавчо інтегровано через Наказ про бухгалтерський облік [33].

МСБО 19 «Виплати працівникам» основний стандарт, що регулює облік виплат працівникам у Норвегії при застосуванні IFRS-oriented обліку [33].

Основні положення МСБО 19 «Виплати працівникам» аналогічні за змістом концепції НП(С)БО 26 «Виплати працівникам»:

- визначає облік усіх вигод працівників, включно з поточними (заробітна плата, відпустки, лікарняні), після завершення трудових відносин (пенсійні виплати), довгостроковими та вигодами при звільненні;

- накладає зобов’язання визнавати витрати та зобов’язання коли працівник надає послуги, а не тоді, коли виплата здійснюється;

- передбачає оцінювання майбутніх виплат за допомогою методів актуарного оцінювання у разі довгострокових виплат і пенсійних програм [33].

Норвезьке законодавство визначає:

- виплати зарплати щомісяця, із тривалою податковою та соціальною звітністю;

- обов’язкові внески до Національного страхового фонду (employer and employee social security contributions);

- права на оплачувану відпустку, компенсацію лікарняних, пенсійні виплати відповідно до колективних угод та законодавства [33].

Порівняння концептуальних підходів України та Норвегії наведено у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Порівняння концептуальних підходів України та Норвегії

Аспект	Україна (НП(С)БО 26)	Норвегія (МСБО 19)
Основний стандарт	НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» (національний стандарт)	МСБО 19 «Виплати працівникам» («Employee Benefits» (IFRS)) у разі застосування МСФЗ
Предмет регулювання	Поточні виплати, виплати при звільненні, виплати після закінчення трудових відносин	Всі види вигод працівникам: короткострокові, довгострокові, після завершення трудових відносин
Принцип визнання	Витрати та зобов'язання визнаються у періоді надання роботи або послуг; перевищення виплат визнається активом	Витрати та зобов'язання визнаються при наданні послуг; використовується більш деталізована методика, зокрема дисконтовані оцінки довгострокових вигод
Деталізація немонетарних вигод	НП(С)БО 26 лише частково охоплює негрошові пільги	МСБО 19 передбачає негрошові вигоди (житло, медичне обслуговування тощо) у складі виплат
Визнання пенсійних зобов'язань	Класифікація за видами планів із визначеним внеском/виплатою	МСБО 19 передбачає складний актуарний облік та дисконт за програмами визначених виплат
Розкриття в звітності	Вимоги щодо розкриття характеру та суми виплат	Більш глибоке розкриття інформації та оцінок у фінзвітності

Джерело: згруповано автором на підставі [56]

Український НП(С)БО 26 є національним стандартом, що визначає загальні принципи обліку виплат працівникам, з акцентом на момент визнання зобов'язань та порядок вимірювання. Норвегія застосовує міжнародні стандарти (IFRS) або національні вимоги з подібною концепцією, але з більш широкою класифікацією виплат і визнанням довгострокових вигод [56].

Таким чином, український стандарт НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» у 2026 році оновлюється для кращого узгодження з міжнародними стандартизованими принципами МСБО 19, але в цілому він менш деталізований і гнучкий, ніж міжнародні підходи, яких здебільшого дотримуються у Норвегії через застосування МСФЗ у практиці обліку великого бізнесу. Основна відмінність полягає в ступені деталізації та вимогах до розкриття інформації, а також у підходах до оцінювання довгострокових зобов'язань, що суттєво впливає на фінансову звітність підприємств [56].

Роботодавець у Норвегії повинен інформувати працівників про систему обліку часу, фіксувати початок та закінчення роботи [56].

На підприємствах Норвегії облік робочого часу здійснюється із застосуванням сучасних цифрових технологій, що передбачають електронну фіксацію початку та завершення робочого дня працівників за допомогою мобільних пристроїв або комп'ютерних систем. Такий підхід забезпечує високий рівень точності облікових даних, мінімізує вплив людського фактора та сприяє автоматизації процесів нарахування заробітної плати. Використання електронних систем табелювання дозволяє роботодавцям оперативно контролювати фактично відпрацьований час, дотримання режимів праці та відпочинку, а також формувати достовірну інформаційну базу для бухгалтерського обліку йта звітності. Цифровий формат обліку відповідає загальній тенденції диджиталізації трудових відносин у країнах Європейського економічного простору та сприяє підвищенню ефективності внутрішнього контролю на підприємстві [57].

Загальна норма робочого часу в Норвегії до 9 годин на добу та до 40 годин на тиждень. Але часто застосовуються колективні угоди з 37,5 годинами на тиждень як стандартний робочий час. Право на перерви та відпочинок мінімально 30 хв перерви при понад 5,5 год на день, і щонайменше 11 годин відпочинку на добу [57].

Надурочна робота є понад домовлені нормальні години та вона має компенсуватися мінімум +40 % до погодинної ставки [57].

Обмеження для надурочних робіт не більше 10 годин за 7 днів, 25 годин за 4 тижні, 200 годин за 52 тижні (може бути розширено за згодою/дозволом) [57].

У Норвегії діють правові норми щодо мінімальної заробітної плати у дев'яти секторах:

- будівництво;
- електрики;
- рибопереробні підприємства;
- вантажні перевезення автомобільним транспортом;

- сільське господарство та садівництво;

- готельний бізнес;

- пасажирські перевезення туристичним автобусом;

- прибирання;

- морське будівництво [28].

В інших секторах немає встановленої мінімальної заробітної плати.

Мінімальна заробітна плата у дев'яти конкретних секторах є результатом загального застосування колективних договорів («collective agreements»). Це означає, що мінімальна заробітна плата встановлена законом і застосовується до всіх працівників у дев'яти секторах [30].

Інші умови оплати праці та праці, такі як премії за вихідні, робочий час та робочий одяг, також можуть підлягати загальному застосуванню [30].

В інших секторах мінімальна заробітна плата не застосовується. Заробітна плата узгоджується індивідуально між роботодавцем і працівником або в колективних договорах [53].

Якщо працівник не працюєте в жодному з перелічених вище секторів, то він не має права на встановлену законом мінімальну заробітну плату. Однак все ще можете мати право на заробітну плату, встановлену колективним договором, якщо роботодавець уклав такий договір. Будь-які чинні колективні договори повинні бути зазначені у трудовому договорі [53].

У Норвегії стандарти робочого часу та оплати відрізняються за галузями та колективними угодами, при цьому трудове законодавство встановлює лише базові межі робочого часу, обов’язок компенсувати надурочні та вимоги щодо договору [56].

Порівняння заробітної плати України та Норвегії наведено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Порівняння заробітної плати України та Норвегії

Категорія	Україна	Норвегія
1	2	3
Основи законодавства	Трудовий кодекс України та спеціальні закони: Про оплату праці, Про відпустки, Кодекс законів про працю та ін.	Закон про робоче середовище *(Working Environment Act)* та норми Закону про свята (*Holiday Act)* і загального страхування; колективні

Продовження таблиці 1.2

1	2	3
		угоди відіграють значну роль у регулюванні умов праці
Облік робочого часу	Обов’язковий табель обліку робочого часу як первинний документ для нарахування зарплати, відпусток, лікарняних тощо	Працівникам повідомляють про систему обліку та фіксують робочі години; форма може бути гнучкою, але має бути зрозумілою
Норма робочого часу	Зазвичай 40 годин на тиждень; надурочні понад цю норму	Зазвичай до 9 год/добу та до 40 год/тиждень; колективні угоди можуть встановлювати 37,5 год/тиждень
Мінімальна зарплата	Законодавчо встановлена мінімальна зарплата	Немає загальної мінімальної; визначається колективними угодами у дев'яти конкретних секторах або індивідуальною колективною угодою на підприємстві
Регулювання часових норм	Детально законодавчо врегульовано (КЗпП, накази)	Основні принципи закладені в Законі про робоче середовище (Working Environment Act); більше простору для колективних угод
Надурочні години	Дозволяються лише у виняткових випадках згідно статті 62 КЗпП та з дотриманням граничних норм, з обов’язковим погодженням з профспілкою. Оплата – у подвійному розмірі годинної ставки згідно статті 106 КЗпП. Загальні обмеження: до 4 годин за 2 підрядні дні і 120 годин на рік	Регулюються Законом про робоче середовище (Working Environment Act). Дозволяються за згодою працівника та з дотриманням граничних норм. Овертайм понад нормальний час із мінімальною доплатою +40 % (часто більше за угодами)
Нарахування заробітної плати	Обчислюється на основі відпрацьованого часу, тарифів/окладів, доплат; мінімальна заробітна плата встановлена законом	Обчислюється на основі відпрацьованого часу, тарифів/фіксованої зарплати (місячної чи річної), доплат, винагород; рівень заробітної плати часто визначається колективними угодами обо робочими договорами
Утримання із зарплати	ПДФО (18 %), військовий збір (5 %) утримуються із зарплати платника	Роботодавець утримує податок з зарплати за електронною податковою картою. Вона визначає розмір % податку, який залежить від розміру річного доходу
Єдиний соціальний внесок (ЄСВ)	ЄСВ нараховується роботодавцем на фонд оплати праці у розмірі 22 %	Внесок роботодавця до системи Державного соціального страхування Норвегії (він фінансує: пенсії, лікарняні та інші соціальні гарантії)., Ставка залежить від географічної зони та коливається від 0% до14,1%

Продовження таблиці 1.2

1	2	3
Лікарняні виплати	Виплати тимчасової непрацездатності розраховуються на підставі середньоденної заробітної плати з врахуванням страхового стажу; часто перші 5 днів оплачує роботодавець, інші – через соціальне страхування	Працівник має право на 100 % оплати протягом перших 16 днів хвороби роботодавцем, а з 17 дня до 52 тижнів виплати здійснює Державна соціальна служба. Виплата здійснюється у рамках встановленого максимального ліміту - 6G (це 780 960 норвезьких крон на рік). Також можно бути на лікарняному без лікаря, тобто згідно власної заяви за рахунок роботодавця: до 3 днів поспіль, до 4 разів на рік
Відпустки	Закон встановлює мінімальні тривалість та порядок надання відпусток; оплата за основні та додаткові відпустки	Відпустка (holiday pay) розраховуються як 10,2–12 % від річного доходу, виплачуються окремо один раз на рік переважно 1 червня або 1 липня за попередній календарний рік або при звільнені. Мінімальна тривалість відпустки 25 робочих днів, може збільшуватися за колективними угодами до 5 днів та для осіб від 60 років до 6 днів
Юридичний захист працівника	Трудові права працівників захищені КЗпПУ, спеціальними законами; чітко визначена тривалість робочого часу, відпусток і виплат	Закон про робоче середовище (Working Environment Act) гарантує безпеку праці, справедливі умови, захист від дискримінації та правомірне звільнення. Багато працівників є членами профспілок, які мають дуже сильну позицію в Норвегії. Профспілки також забезпечують захист та юридичний супровід своїх членів

Джерело: згруповано автором на підставі [56]

Трудові правові режими України та Норвегії мають різну ієрархію джерел. Україна характеризується детальним кодифікованим підходом, де трудове право регулюється окремими законами та нормами КЗпПУ. Норвегія, натомість, застосовує системний підхід, де головним актом є Законом про робоче середовище *(Working Environment Act)*, але колективні угоди відіграють вирішальну роль у конкретизації умов праці [28].

В Україні встановлено оообов’язок ведення табельного обліку робочого часу, що слугує основою для нарахування зарплати та соціальних виплат. Норвегія не вимагає спеціальної форми табеля, але законодавчо зобов’язує

роботодавця забезпечити достовірну систему обліку фактично виконаної роботи [28].

Українська система соціального страхування передбачає фіксований ЄСВ (22 %) для роботодавців, тоді як у Норвегії внески формуються у рамках національного страхування та залежать від економічної зони та коливаються від 0% до 14,1%. Щороку ставки затверджуються окремим рішенням парламенту. Це відображає різний рівень децентралізації соціальних гарантій, відмінності у фінансуванні суспільних соціальних служб та зменшення навантаження на роботодавця [32].

У країнах існують системи оплачуваних лікарняних, але вони різняться як за механізмом фінансування, так і за тривалістю. Україна застосовує страховий підхід з переглядом виплат залежно від стажу, а Норвегія гарантує оплату хвороби до одного року за участю державної системи забезпечення. Додаткова система – лікарняний без лікаря згідно власної заяви працівника (12 днів на рік), знижує рівень бюрократії, зменьшуєть завантаження лікарів та свідчить про високі довірчи відносини у суспільстві [32].

В обох державах передбачено право на оплачувану відпустку, проте норвезький стандарт (~25 робочих днів) є більш базовим соціальним правом, ніж український законодавчий мінімум [32].

Порівняння національних та міжнародних стандартів обліку зарплати Україна та Норвегія наведено у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Порівняння національних та міжнародних стандартів обліку заробітної плати України та Норвегії

Категорія	Україна (Національне законодавство та стандарти)	Норвегія (Національні вимоги)	Міжнародні стандарти (IFRS)
1	2	3	4
Правова база обліку зарплати	Закон України «Про оплату праці», КЗпП, закони про ЄСВ, ПКУ; система національних стандартів	Національна система бухгалтерського обліку Норвегії (Norwegian Generally Accepted Accounting Principles або NGAAP), що включає Норвезькі бухгалтерські	МСБО (IFRS) – принципово орієнтовані стандарти для фінзвітності; не встановлюють детальної окремої

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4
	бухгалтерського обліку та фінзвітності	стандарти (Norwegian Accounting Standards або NRS) для більшості; IFRS для публічних компаній; вимоги податкового законодавства до утримання податків і Закон про національне страхування стосовно соціального внеску роботодавця	«зарплатної» процедури, але визначають визнання витрат і зобов'язань
Облік нарахувань та витрат на оплату праці	Витрати на оплату праці визнаються відповідно до національних стандартів обліку, за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» та субрахунками для зарплати, утримань тощо	Витрати на зарплату відображаються згідно Національної системи бухгалтерського обліку Норвегії (NGAAP), за рахунком 5000 «Заробітна плата працівникам». У фінзвітності вони впливають на витрати підприємства/прибуток	За МСБО витрати на персонал визнаються як витрати періоду, коли працівники надали послуги; МСБО 19 регламентує виплати працівникам, включно з короткостроковими заробітними платами та іншими виплатами
Утримання податків та внески роботодавця	ПДФО, військовий збір утримуються з зарплати та впливають на чисту суму «на руки». Роботодавець нараховує ЄСВ (22 %)	Індекс утримань (skattetrekk) включає податок на доходи фізосіб та внески до національного соціального страхування; система утримань встановлюється податковим кодексом. Закон про національне страхування визначає алгоритм нарахування внеску роботодавця (максимум 14,1%)	МСБО не встановлює правил для утримань/податків із зарплат, але визнає відповідні податкові зобов'язання у фінзвітності компанії як окремі зобов'язання
Облік ФОП як роботодавця	ФОП може виступати роботодавцем (наймати працівників) і зобов'язаний нараховувати зарплату та сплачувати податки/ЄСВ відповідно до законодавства України	У Норвегії фізична особа, що наймає працівників, утримує податок та сплачує соцвнески за загальними правилами, а також подає звітність	МСБО застосовується лише до фінзвітності юридичних осіб, тож «ФОП» як окрема форма підприємця потрапляє під МСБО лише якщо фінзвітність готується за цими стандартами (зазвичай – для

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4
			публічних підприємств)
Визнання заробітної плати як зобов'язання	Зобов'язання щодо зарплати визнаються на кінець періоду з урахуванням нарахувань та утримань; проводки: Дт 23, 91, 92, 93, 94 «Витрати на оплату праці» – Кт 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	За загальноприйнятими стандартами обліку (GAAP) або МСБО: зобов'язання визнається на дату звітності, якщо послуги надані і винагорода підлягає виплаті.	МСБО 19 охоплює визнання короткострокових зобов'язань щодо винагороди працівникам та довгострокових виплат, знаменуючи «витрати періоду» та зобов'язання, що мають бути відображені у фінзвітності
Резерви та виплати після періоду	Резерв відпусток, бонусів та інших нарахувань може створюватися у відповідності до НП(С)БО і відображатися у національній фінзвітності	У фінзвітності Норвегії, якщо МСБО застосовується, створюються зобов'язання щодо відпусток та бонусів відповідно до МСФЗ/МСБО принципів. За NGAAP відпускні нараховуються щомісячно, як % від нарохованої зарплати, формуючи в такий спосіб резервний фонд та відображаючи витрати	МСБО визначає правила визнання резервів/відстрочених зобов'язань за умови ймовірності і надійної оцінки, включаючи виплати, що виникають у майбутніх періодах

Джерело: згруповано автором на підставі [32]

В Україні облік та нарахування зарплати строго регламентовані на рівні трудового та податкового законодавства, з чітким визначенням утримань (ПДФО, військового збору) та нарахуванням соціальних внесків – ЄСВ [44].

У Норвегії загальноприйняті правила бухгалтерського обліку (GAAP) застосовуються для більшості компаній, а публічні компанії зобов'язані вести фінзвітність за МСФЗ [44].

Основними нормативними актами, що регулюють ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, є Закон про ведення бухгалтерського обліку (Bokføringsloven), Положення до Закону про ведення бухгалтерського обліку (Bokføringsforskriften), а також Закон про річну

фінансову звітність (Regnskapsloven). Питання практичного застосування стандартів бухгалтерського обліку також регулюються норвезькими стандартами фінансової звітності (NRS), що видаються професійними органами [44].

Водночас зазначені нормативні акти та стандарти не передбачають окремого спеціалізованого стандарту, який би був присвячений виключно порядку нарахування та виплати заробітної плати. Питання обліку заробітної плати в Норвегії регулюються загальними нормами бухгалтерського законодавства, а також трудовим і податковим законодавством [29].

Міжнародні стандарти, зокрема МСБО 19 «Виплати працівникам» (IFRS 19 “Employee Benefits”), визначають принципи обліку витрат на персонал, включаючи зарплату, бонуси, відпустки та пенсійні зобов’язання, але не регламентують детальні процедури нарахування – це залишається в компетенції національного законодавства. МСФЗ або МСБО засовані на принципах, що зобов’язання визнаються, коли існує обов’язок виплатити винагороду за надану роботу, і вимоги щодо розкриття інформації [60].

МСБО є міжнародною бухгалтерською мовою бізнесу, що забезпечує порівнянність фінансової звітності між країнами, але воно не замінює національне трудове чи податкове законодавство щодо виплат зарплати [60].

Український план рахунків бухгалтерського обліку передбачає спеціальні синтетичні рахунки (66 «Розрахунки за виплатами працівникам» із субрахунками), що дозволяють деталізувати нарахування, утримання та виплати. Аналітичні обліки ведуться для забезпечення податкової та фінансової звітності [61].

Національний план рахунків Норвегії (NS4102) у частині витрат на заробітну плату передбачає клас рахунків 5 «Заробітна плата та інші витрати на персонал»:

5000 «Заробітна плата працівникам» – головний рахунок для нарахованої зарплати (Дебет - витрата), закривається на рахунок результату;

5092 «Резерв відпусток» - використовується для обліку нарахованних відпускних, як витрати того року, коли працівник заробляє зарплату. Кредитний рахунок 2940 відображає зобов'язання з виплати відпусток, що виплачуються у наступному році, тому залишаються у балансі як зобов'язання до виплати;

52 «Переваги в умовах праці» – група рахунків для деталізації зарплати за видами: премії, бонуси, натуральні виплати»;

53 «Інші витрати на персонал (навчання, медстрахування)» – група рахунків для деталізації інших витрат на персонал;

5400 «Внесок роботодавця до системи соцстрахування» –облік витрат на внесок роботодавця до державного соціального страхування (це аналог ЄСВ в Україні). Кредитний рахунок 2770 відображає зобов'язання по сплаті внеска работодавця до системи державного соціального страхування;

5945 «Внески на обов'язкову пенсійну схему (ОТР)» – облік витрат роботодавця, закривається на рахунок результату [29].

На відміну від української системи бухгалтерського обліку, де План рахунків бухгалтерського обліку передбачає рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» як рахунок зобов'язань, норвезький рахунок 5000 поєднує в собі функцію відображення нарахованих витрат на оплату праці без використання окремого спеціалізованого «розрахункового» рахунку для узагальнення всієї суми заборгованості перед працівниками [30].

Таким чином основні відмінності – це:

1). Економічна природа рахунків:

- рахунок 5000 у Норвегії є рахунком витрат і відображає нарахування заробітної плати за дебетом;

- рахунок 66 в Україні є пасивним рахунком зобов'язань і використовується для обліку розрахунків із працівниками за всіма видами виплат.

2). Функціональне розмежування:

- у Норвегії нарахування витрат (дебет 5000) одночасно супроводжується відображенням окремих зобов'язань за кредитом відповідних рахунків

(наприклад, 2600 «Податкові утримання» - Skattetrekk, 2910 «Заборгованість пред працівниками», рахунок 2610р «Вирахування витрат» - Utleggstrekk, використовують для обліку утримань із зарплати за виконавчими документами). Тобто функція обліку витрат і функція розрахунків розподілена між рахунками витрат та окремими рахунками кредиторської заборгованості;

- в Україні рахунок 66 акумулює заборгованість перед працівниками і виступає центральним розрахунковим рахунком, тоді як витрати відображаються на рахунках класу 8 або 9.

3). Методологічний підхід:

- норвезька система орієнтована на функціональний підхід: витрати визнаються за принципом нарахування відповідно до Regnskapsloven, а зобов'язання деталізуються за видами платежів;

- українська система передбачає чітке розмежування між рахунками витрат та рахунками розрахунків, що відображає більш структуровану модель бухгалтерського контролю [30].

Отже, рахунок 5000 у норвезькому обліку виконує функцію відображення витрат на оплату праці та опосередковано бере участь у формуванні розрахунків із працівниками через систему пов'язаних рахунків зобов'язань. Натомість рахунок 66 в Україні є спеціалізованим рахунком обліку заборгованості перед працівниками, що забезпечує більш формалізоване розмежування між витратами та розрахунками.

Таким чином, ключова відмінність полягає у ступені деталізації та структурному підході до відображення розрахунків із працівниками в системах бухгалтерського обліку двох країн.

З огляду на викладене, трудове законодавство України та Норвегії мають спільну мету – гарантувати права працівників на справедливу оплату праці, соціальний захист та безпечні умови роботи. Проте структурно та змістовно вони відрізняються, а саме українська система зосереджена на детальному правовому регулюванні, тоді як норвезька – на гнучкому поєднанні законодавчих норм та колективних угод зі значною увагою до соціальних гарантій. Такий підхід

Норвегії випливає з її соціально-орієнтованої моделі трудових відносин, де баланс інтересів працівників і роботодавців досягається через узгоджені переговори в конкретних секторах та підприємствах [33].

Порівняння мінімальної та середньомісячної заробітної плати України та Норвегії за останні 5 років у валютному еквіваленті (грн/UAH для України і NOK для Норвегії), що наведено у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Порівняння мінімальної та середньої зарплати України та Норвегії за 2019–2025 рр.

Рік	Україна – мінімальна зарплата, грн	Україна – середня зарплата, грн	Норвегія – мінімальна зарплата, NOK	Норвегія – середня зарплата, NOK
2019	4 173	13 612	немає загальної МЗП законодавчо (галузеві ставки)	40 000–45 000
2020	6 000	13800	немає загальної МЗП (minstelønn у окремих секторах)	42 000–46 000
2021	6 500–7 000	14 000	немає загальної МЗП	45 000–48 000
2022	6 700–7 200	15 000	немає загальної МЗП	47 000
2023	7 300–7 500	21 000–23 000	немає загальної МЗП	52 000–56 000
2024	8 000	24 000–26 000	немає загальної МЗП (галузеві ставки застосовуються)	59 000–61 000
2025	8 000	27 000–31 000	немає єдиної МЗП (галузеві мінімальні ставки встановлюються колективними договорами)	59 000–63 000

Джерело: згруповано автором на підставі [60]

В Україні законодавчо встановлена мінімальна заробітна плата, яка з 2019 по 2025 рік зросла з 4 173 грн до 8 000 грн/міс. В Норвегія немає загальнонаціонально встановленого мінімального рівня заробітної плати, а мінімальні ставки встановлюються галузевими колективними договорами (minstelønn) у певних секторах (будівництво, прибирання, готельно-ресторанна сфера тощо) [60].

В Україні відбулося стабільне зростання середньої зарплати за рахунок індексацій, інфляційного тиску та перерахунків. У Норвегії середня заробітна плата традиційно залишається однією з найвищих у світі з огляду на рівень економічного розвитку, стандарти життя та структуру ринку праці [28].

Середня заробітна плата в Україні залишається однією із найнижчих у Європі за абсолютним показником. Норвегія за абсолютними показниками значно перевищують середньоєвропейські рівні [53].

Таким чином, концептуальні основи обліку заробітної плати в Україні базуються на поєднанні імперативних норм трудового законодавства (КЗпП, Закон «Про оплату праці») та методологічних принципів, визначених національними стандартами бухгалтерського обліку, зокрема НП(С)БО 26 «Виплати працівникам». Вітчизняна модель обліку характеризується високим ступенем формалізації первинної документації (табель обліку робочого часу, особові картки, розрахунково-платіжні відомості) та чіткою регламентацією синтетичного обліку із використанням рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», що забезпечує належний рівень контролю за розрахунками з персоналом.

Проведений порівняльний аналіз з норвезькою практикою виявив низку концептуальних відмінностей. По-перше, Україна демонструє кодифікований підхід до регулювання оплати праці, тоді як у Норвегії значна роль відводиться колективним угодам, які конкретизують умови праці на галузевому рівні. По-друге, в обліковій методології простежуються розбіжності у функціональному призначенні рахунків: український рахунок 66 виступає централізованим пасивним рахунком для обліку заборгованості, тоді як норвезька система розподіляє облік витрат (рахунок 5000) та зобов’язань за окремими рахунками, що відображає різні підходи до структурування облікової інформації.

Незважаючи на те, що український НП(С)БО 26 поступово гармонізується з міжнародним стандартом МСБО 19, вітчизняна система поступається норвезькій у ступені деталізації довгострокових зобов’язань та гнучкості оцінювання. Водночас аналіз динаміки заробітної плати за 2019–2025 рр. підтверджує наявність значного розриву в абсолютних показниках між країнами, що зумовлено різним рівнем економічного розвитку, структурою соціальних гарантій та підходами до державного регулювання ринку праці.

Отже, вивчення норвезького досвіду є корисним для вдосконалення української моделі обліку оплати праці в частині посилення аналітичності обліку, розвитку договірних засад регулювання трудових відносин та імплементації сучасних цифрових технологій обліку робочого часу, що відповідає завданням післявоєнної модернізації економіки України.

1.2 Облік нарахування заробітної плати працівників

Штатний розпис – це документ, що встановлює для даного підприємства, установи, організації структуру, штати та посадові оклади працівників. Назви посад у штатному розписі зазначаються відповідно до Національного класифікатора України «Класифікатор професій ДК 003:2010», затвердженим наказом Держспоживстандарту України від 28 липня 2010 року № 327 [52].

Штатний розпис – це організаційно-розпорядчий документ, в якому наведено організаційну структуру, перелік посад на підприємстві із зазначенням кількості працівників, які обіймають такі посади, і розмірів посадових окладів [59].

Підприємства розробляють форму штатного розпису самостійно, виходячи зі структури підприємства, положення про оплату праці, чисельності працівників тощо [59].

У штатному розписі зазначають:

– найменування структурних підрозділів;

– найменування посад (професій);

– кількість штатних одиниць відповідної посади (професії);

– розміри посадових окладів (тарифних ставок) за кожною посадою;

– місячний фонд заробітної плати для працівників відповідної посади (професії) і в цілому по підприємству [50].

Штатний розпис запроваджують з початку календарного року наказом керівника підприємства, і діє він протягом усього року [41].

Правила внутрішнього трудового розпорядку складаються в довільній

формі і затверджуються наказом керівника. Вони визначають організацію найманої праці в компанії. Існують Типові правила внутрішнього трудового розпорядку, які можна використати для зразка [41].

Правила містять наступну інформацію:

– порядок прийняття на роботу та звільнення працівників;

– права і обов'язки роботодавця;

– права і обов'язки працівників;

– режим роботи, графік змінності;

– стягнення за порушення трудової дисципліни;

– умови конфіденційності [37].

Табель – це поіменний список усіх працівників структурного підрозділу або компанії в цілому з відмітками про використання робочого часу протягом місяця. Ведення Табелю є обов'язковим для усіх підприємств і ФОПів. Табель, як правило, ведеться в електронному та паперовому вигляді [37].

До наказів з кадрових питань належать накази про:

– прийняття на роботу (призначення на посаду);

– переведення (переміщення) на іншу посаду (роботу);

– звільнення (припинення трудового договору);

– сумісництво;

– зміну біографічних даних (прізвища, імені тощо);

– заохочення (нагородження, преміювання);

– накладення дисциплінарного стягнення;

– надання матеріальної допомоги;

– надання відпусток [58].

Накази групуються відповідно до строків зберігання: накази тривалого строку зберігання 75 років і більше та накази тимчасового строку зберігання до 5 років [36].

Реєстрація наказів теж відбувається за терміном їх зберігання.

Особова картка передбачена Наказом «Про затвердження типової форми первинного обліку № П-2 «Особова картка працівника» [42].

Трудова книжка є основним документом про трудову діяльність працівника. Відповідно до Інструкції «Про порядок ведення трудових книжок працівників», затвердженої Наказом Мінпраці та політики від № 259/34/5 від 08.06.2001 трудові книжки ведуться на всіх працівників, які працюють на підприємстві, в установі, організації усіх форм власності, а також у фізичної особи [42].

Інспектор відділу кадрів перевіряє документи працівника, який подає документи на роботу.

Претендент повинен надати майбутньому роботодавцеві (ст. 24 КЗпП):

- паспорт або інший документ, що посвідчує особу;
- трудову книжку;
- документ про освіту (спеціальність, кваліфікацію);
- документ про стан здоров'я (якщо для посади це потрібно);
- інші документи [42].

При наявності наявності пільг, потрібно підтверджувальні документи:

- посвідчення, що підтверджує, що особа має статус ліквідатора наслідків аварії на ЧАЕС;
- посвідчення, що підтверджує, що особа постраждала від аварії на ЧАЕС;
- посвідчення УБД, ветерана або учасника війни, члена сім ї загиблого чи померлого;
- документ, що засвідчує встановлення інвалідність,
- пенсійне посвідчення;
- свідоцтва про народження дітей;
- інші документи, що засвідчують право особи на пільгу [38].

Трудовий договір може бути укладено як в письмовій формі, так і усно.

Трудовий договір укладається у письмовій формі у наступних випадках:

- якщо сам претендент відмовляється укладати усний договір;
- при організованому наборі працівників;
- для робіт в районах з особливими природними умовами та на роботах, де є підвищений ризик для здоров'я;

- укладення контракту;
- оформлення на роботу неповнолітніх;
- при укладенні трудового договору з фізичною особою [38].

Потрібно оговорити з претендентом згоду на те, щоб трудовий договір укладався усно. Претендент пише заяву на ім'я керівника підприємства та просить прийняти його на роботу. В заяві вказується бажана посада, графік та тривалість робочого дня. Керівник підприємства після розгляду заяву завіряє її своєї резолюцією. Відділ кадрів готує наказ про прийняття на роботу працівника. Відділ кадрів повідомляємо ДФС про прийняття на роботу нового співробітника [43].

Наказ про прийняття на роботу може бути оформлено:

- за типовою формою № П-1;
- на спеціальному бланку (так званому бланку наказів) [43].

Керівник підприємства підписує наказ (форма № П-1). Наказ реєструють у Журналі реєстрації наказів з кадрових питань тривалого строку зберігання. На наказі зазначають дату реєстрації та індекс (реєстраційний номер). Працівник ознайомлюється з наказом, про що ставить підпис. Наказ про прийняття на роботу долучається до справи з наказами з кадрових питань тривалого строку зберігання. Копія такого документа передається до бухгалтерії [29].

Особова картка (форми № П-2) зараз не є обов'язковим документом. Оформлюється для усіх на повний або скорочений робочий день чи сумісництво. Вона є основним обліковим документом працівника, в який працівник відділу кадру вносить інформацію про особу на підставі особистих документів працівника, що були надані при прийнятті на роботу. Якщо працівник є військовозобов'язаним або призовником, тоді потрібно ще примірник особової картки для картотеки військового обліку. Про оформлення на роботу військовозобов'язаних або призовників потрібно повідомити військовий комісаріат за місцем знаходження підприємства [29].

Працівнику потрібно провести інструктаж з техники безпеки та охороною праці, а також на робочому місці працівника ознайомить з посадовою

інструкцією [36].

Трудову книжку реєструють у Книзі обліку руху трудових книжок і вкладишів до них. Якщо це перше місце роботи працівника, тоді оформляють трудову книжку на підприємстві та вносять записи про прийняття на роботу. При відсутності місця для запису у трудовій книжці, тоді до трудової додатково виписують вкладиш [36].

Табель обліку використання робочого часу (форма № П-5) ведеться всіма юридичними особами незалежно від кількості працевлаштованих у них працівників, ведуть на весь обліковий склад працівників окремо за кожною категорією працівників (керівники, фахівці, службовці, робітники) і в межах категорій – у порядку табельних номерів або в алфавітному порядку [36].

Табель обліку використання робочого часу використовується для всіх категорій працівників з метою контролю за дотриманням ними встановленого режиму робочого часу, отримання даних про відпрацьований час, розрахунку заробітної плати, для складання статистичної звітності з праці застосовують табель обліку використання робочого часу [36].

Для ведення обліку використання робочого часу кожному працівнику присвоюють табельний номер. Табель обліку використання робочого часу оформляють в одному примірнику за 2 – 3 дні до початку розрахункового періоду. Включення працівника до табеля або виключення з нього (у зв’язку зі звільненням або внутрішнім переміщенням) здійснюють на підставі наказів (розпоряджень) про прийняття на роботу і про припинення трудового договору (контракту) [39].

У свою чергу, відмітки в табелі про причини нез’явлень на роботу або про фактично відпрацьований час, про роботу в надурочний час або інші відхилення від нормальних умов роботи здійснюють тільки на підставі належним чином оформлених документів з обліку особового складу. Заповнений табель обліку використання робочого часу має підписати керівник підрозділу [39].

Облік використання робочого часу здійснюють у табелі одним із двох таких способів:

– методом суцільної реєстрації явок та нез’явлень на роботу;

– шляхом реєстрації тільки відхилень (нез’явлень, запізнень тощо) [39].

Для відображення використаного робочого часу за кожен день у табелі відведено два рядки:

– один – для відмітки умовних позначень видів витрат робочого часу;

– другий – для запису кількості відпрацьованих або невідпрацьованих годин за відповідними видами витрат робочого часу [45].

Умовні позначення відпрацьованого та невідпрацьованого часу (літерний і цифровий коди) наведено на титульному аркуші табеля типової форми № П-5. Відповідно до наказу Державного комітету статистики України від 05.12.2008 року № 489 затверджені типові форми первинного обліку документації зі статистики праці, які введені в дію з 1 січня 2009 року [29].

Право працівників на щорічну оплачувану відпустку гарантовано статтею 45 Конституції України та конкретизовано положеннями Кодексу законів про працю України і Закону України «Про відпустки» [3]. Роботодавці незалежно від організаційно-правової форми та виду економічної діяльності зобов’язані забезпечити працівникам можливість реалізації цього права із збереженням місця роботи (посади) та середнього заробітку на період відпустки [39].

Право на щорічну відпустку виникає з моменту офіційного оформлення трудових відносин. У перший рік роботи повна тривалість щорічної основної відпустки надається після шести місяців безперервної роботи на підприємстві, якщо інше не передбачено законодавством [59].

До основних видів відпусток належать:

- щорічна основна відпустка;
- щорічні додаткові відпустки (за особливий характер праці або шкідливі умови);
- соціальні відпустки (у зв’язку з вагітністю та пологами, для догляду за дитиною тощо);
- навчальні відпустки;
- творчі відпустки;

- відпустки без збереження заробітної плати [52].

Загальна тривалість щорічних основних і додаткових відпусток не повинна перевищувати 59 календарних днів, тоді як для окремих категорій працівників (педагогічних, науково-педагогічних, осіб з інвалідністю, учасників бойових дій) законодавством передбачено подовжені строки відпочинку. Тривалість відпустки визначається у календарних днях, при цьому святкові та неробочі дні не включаються до її загальної тривалості [50].

Сума відпускних визначається за формулою:

$$\text{Відпускні} = \underset{\text{заробітна плата}}{\text{Середньоденна}} \times \underset{\text{днів відпустки}}{\text{Кількість календарних}} \quad (1.1)$$

Розрахунок середньої заробітної плати здійснюється відповідно до Порядку №100 на підставі виплат за розрахунковий період, який зазвичай становить 12 календарних місяців, що передують місяцю надання відпустки [39].

До складу виплат, які враховуються при обчисленні середнього заробітку, належать:

- посадовий оклад;
- доплати та надбавки;
- премії систематичного характеру;
- індексація;
- оплата часу відряджень;
- лікарняні;
- допомога по вагітності та пологах [36].

Водночас не враховуються:

- одноразові матеріальні допомоги;
- компенсаційні виплати;
- винагороди до ювілейних дат;
- дивіденди;
- соціальні виплати [36].

Із розрахункового періоду виключаються календарні дні, протягом яких працівник не працював з поважних причин і за ним не зберігався заробіток (наприклад, відпустка без збереження заробітної плати) [36].

Організація відпусток на підприємстві передбачає:

1. формування графіка відпусток;

2. письмове повідомлення працівника не пізніше ніж за два тижні;

3. видання наказу про надання відпустки [42].

Графік відпусток має узгоджуватися з представниками трудового колективу та складатися на початку календарного року [59].

З метою рівномірного розподілу витрат підприємства створюють забезпечення на оплату відпусток відповідно до НП(С)БО 11 «Зобов'язання». Для узагальнення інформації використовується субрахунок 471 «Забезпечення виплат відпусток» [59].

Нараховані відпускні включаються до фонду оплати праці, оподатковуються податком на доходи фізичних осіб (18%), військовим збором (5%) та є базою для нарахування єдиного соціального внеску (22%) [50].

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – ЄСВ) є консолідованим обов'язковим страховим внеском, що справляється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в порядку, встановленому законом. Його нарахування і сплата здійснюються систематично та безперервно з метою фінансового забезпечення реалізації конституційних і законодавчих гарантій соціального захисту застрахованих осіб. Ці гарантії включають право на отримання соціальних виплат і послуг у випадках, передбачених чинним законодавством (тимчасова непрацездатність, вагітність і пологи, страхова пенсія та інші встановлені види соціального забезпечення) [43].

ЄСВ функціонує як обов'язковий страховий механізм, що забезпечує фінансову стійкість державних соціальних програм та гарантує певний рівень соціального захисту всім платникам внеску, які здійснюють діяльність в Україні або на її території за умов, передбачених законодавством [52].

Відповідно до вимог законодавства України в 2026 році встановлені такі базові параметри для розрахунку ЄСВ (орієнтовані на розмір мінімальної заробітної плати (МЗП), яка є законодавчою соціальною гарантією та підставою для розрахунку мінімальних страхових внесків):

Мінімальний страховий внесок (за базою рівня МЗП) – визначається як добуток розміру МЗП на ставку ЄСВ (22 %) [58].

$$\text{Мінімальний ЄСВ} = 1 \times \text{МЗП} \times 0{,}22 \qquad (1.2)$$

Максимальна база нарахування ЄСВ – визначається як кратна величина МЗП (максимальний розмір бази, що підлягає нарахуванню ЄСВ у звітному місяці) [58].

$$\text{Максимальна база} = 20 \times \text{МЗП} \qquad (1.3)$$

Максимальна сума ЄСВ – розраховується як добуток максимальної бази на ставку ЄСВ [58].

$$\text{Максимальний ЄСВ} = (20 \times \text{МЗП}) \times 0{,}22 \qquad (1.4)$$

Значення МЗП у 2026 році беруться відповідно до чинних нормативно-правових актів, що визначають розміри соціальних гарантій (наприклад, закону про Державний бюджет або спеціальними постановами Кабінету Міністрів України). Саме на підставі МЗП здійснюється нормативне нормування мінімального ЄСВ та максимальної бази нарахування внеску [37].

Ставки ЄСВ за основними категоріями платників у 2026 році наведено у таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 – Ставки ЄСВ за основними категоріями платників у 2026 році

Категорії платників ЄСВ	Ставка ЄСВ
Підприємства, установи та організації, інші юридичні особи (за трудовими договорами та цивільно-правовими угодами)	22 %
Фізичні особи-підприємці на загальній системі оподаткування (за трудовими та цивільно-правовими угодами)	22 %
Підприємства та підприємці, що створюють робочі місця для осіб з інвалідністю	8,41 %
Підприємства та організації громадських організацій осіб з інвалідністю, де частка таких осіб ≥ 50 %	5,5 %
Підприємства та організації всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю (зокрема УТОГ і УТОС)	5,3 %

Джерело: [39]

ЄСВ на виплати за трудовими договорами нараховується роботодавцями за загальною ставкою 22 %, що є стандартною для всіх підприємств і організацій незалежно від форми власності [43].

Винагороди за цивільно-правовими договорами, що виплачуються фізичним особам (крім ФОП), також є базою для нарахування ЄСВ за ставкою 22 % [43].

Допомога з тимчасової непрацездатності (у т. ч. виплати за листками непрацездатності та допомогу по вагітності і пологах) є підставою для нарахування внесків за тією самою ставкою, оскільки така допомога розглядається як страховий дохід [50].

Особливі умови оподаткування для працівників-інвалідів передбачають знижену ставку ЄСВ у розмірі 8,41 % для всіх роботодавців, які здійснюють виплати таким працівникам [58].

ЄСВ виступає основним фінансовим інструментом забезпечення державних соціальних гарантій, формуючи фінансову основу для страхових виплат у разі тимчасової непрацездатності, страхових пенсій, допомог при вагітності і пологах, а також інших видів соціального забезпечення, визначених законодавством. У науковому дискурсі ЄСВ розглядається як обов’язковий механізм перерозподільної соціальної політики, що спрямований на досягнення цілей соціальної справедливості та мінімізації ризиків соціального неблагополуччя [39].

Регламентація ставок і бази нарахування ЄСВ у 2026 році здійснюється відповідно до змін у трудовому, податковому та соціальному законодавстві, що відображає уроки соціально-економічних викликів та потреби в стабільному функціонуванні системи загальнообов'язкового державного соціального страхування [41].

Облік розрахунків з працівниками ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», зокрема на субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою». Для узагальнення інформації про нарахування єдиного соціального внеску використовується рахунок 65 «Розрахунки за страхуванням», а облік податкових утримань здійснюється на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» [41].

Типова кореспонденція рахунків обліку заробітної плати працівників наведено у таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Типова кореспонденція рахунків обліку заробітної плати працівників

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нараховано основну заробітну плату працівникам основного виробництва	23 «Виробництво»	661
2	Нараховано заробітну плату адміністративному персоналу	92 «Адміністративні витрати»	661
3	Нараховано заробітну плату працівникам збуту	93 «Витрати на збут»	661
4	Нараховано заробітну плату зайнятим організацією виробництва та управління цехами, підрозділами основного та допоміжного виробництва	91 «Загальновиробничі витрати»	661
5	Нараховано премії та інші заохочувальні виплати	23, 91, 92, 93	661
6	Нараховано відпускні працівникам (за рахунок забезпечення)	471 «Забезпечення виплат відпусток»	661
7	Нараховано лікарняні за рахунок підприємства	94 «Інші витрати операційної діяльності»	661
8	Нараховано допомогу з тимчасової непрацездатності за рахунок ПФУ	652	661

Продовження таблиці 1.6

1	2	3	4
9	Нараховано єдиний соціальний внесок на фонд оплати праці	23, 91, 92, 93	651
10	Утримано податок на доходи фізичних осіб	661	641
11	Утримано військовий збір	661	642
12	Утримано профспілкові внески або інші обов'язкові платежі	661	685
13	Виплачено заробітну плату з поточного рахунку	661	311
14	Виплачено заробітну плату через касу	661	301
15	Перераховано ПДФО до бюджету	641	311
16	Перераховано військовий збір	642	311
17	Сплачено ЄСВ	651	311
18	Депоновано невиплачену заробітну плату	661	662
19	Видано депоновану заробітну плату	662	301

Джерело: згруповано автором на підставі [29]

Раціонально організоване документування операцій з нарахування заробітної плати забезпечує прозорість розрахунків із персоналом, підвищує якість облікової інформації та сприяє дотриманню вимог трудового і податкового законодавства. Використання типової кореспонденції рахунків дозволяє своєчасно відображати витрати підприємства, контролювати рух зобов'язань перед працівниками та забезпечувати достовірність фінансової звітності [29].

Отже, порядок надання відпусток і виплати допомоги з тимчасової непрацездатності в Україні залишається чітко регламентованим нормами трудового та соціального законодавства. Методика розрахунку середньої заробітної плати забезпечує об'єктивність визначення розміру виплат, а створення забезпечень сприяє рівномірному розподілу витрат підприємства між звітними періодами.

Таким чином, організація обліку нарахування заробітної плати працівників в Україні являє собою комплексну систему документального забезпечення, методологічних прийомів та нормативно-правових регламентацій, що у своїй сукупності гарантують достовірність розрахунків з персоналом та дотримання соціальних гарантій.

Проведений аналіз засвідчує, що базисом облікового процесу виступає належним чином оформлена кадрова документація: штатний розпис як організаційна основа оплати праці, накази з особового складу як підстава для змін у трудових відносинах, табель обліку робочого часу (форма № П-5) як первинний документ для фіксації фактично відпрацьованого часу, а також особові картки та трудові книжки для персоніфікованого обліку відомостей про працівників. Особлива увага приділяється юридичному оформленню трудових відносин через укладення трудових договорів та дотриманню процедур прийняття на роботу, включаючи інформування контролюючих органів.

У сфері соціально-трудових гарантій визначальними є порядок надання відпусток (основних, додаткових, соціальних) та методика розрахунку відпускних на підставі Порядку №100, а також механізм нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності. Важливим елементом управління фінансовими потоками є створення забезпечення на оплату відпусток (субрахунок 471), що дозволяє рівномірно розподіляти відповідні витрати між звітними періодами відповідно до вимог НП(С)БО 11 «Зобов’язання».

Система оподаткування заробітної плати базується на справлянні податку на доходи фізичних осіб (18%), військового збору (5%) та нарахуванні єдиного соціального внеску (за ставкою 22%). Методологічні засади облікового відображення цих операцій реалізуються через систему бухгалтерських рахунків (66, 65, 64) із застосуванням типової кореспонденції, що забезпечує інформаційні потреби управління, формування достовірної фінансової звітності та належний рівень контролю за використанням фонду оплати праці.

1.3 Аудит нарахування заробітної плати працівників

Аудит нарахування заробітної плати працівників є важливою складовою системи фінансового контролю підприємства, оскільки забезпечує перевірку достовірності відображення витрат на оплату праці у бухгалтерському обліку та

фінансовій звітності, а також відповідність здійснених розрахунків вимогам чинного законодавства України.

Під час аудиту особлива увага приділяється дотриманню норм Кодексу законів про працю України, Закону України «Про оплату праці» [6], Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2], Податкового кодексу України [22], Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [5], а також національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку [11].

Суть аудиту нарахування заробітної плати полягає у незалежній перевірці правильності формування фонду оплати праці, законності здійснених нарахувань і утримань, коректності обчислення податків та єдиного соціального внеску, а також повноти і своєчасності відображення відповідних операцій у бухгалтерському обліку. Така перевірка спрямована на мінімізацію фінансових ризиків підприємства та попередження порушень трудового і податкового законодавства [40].

Метою аудиту нарахування заробітної плати є формування обґрунтованої професійної думки аудитора щодо:

- достовірності нарахування заробітної плати працівникам;
- законності здійснених виплат;
- правильності визначення бази оподаткування;
- повноти нарахування та сплати ЄСВ, ПДФО і військового збору;
- відповідності облікових даних показникам фінансової та податкової звітності (рисунок 1.1) [43].

Для досягнення поставленої мети аудитор вирішує такі основні завдання:

- оцінює систему внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці;
- перевіряє правильність оформлення трудових відносин;
- аналізує обґрунтованість застосування форм і систем оплати праці;
- контролює коректність розрахунку середньої заробітної плати;
- перевіряє законність нарахування відпускних, лікарняних, премій і компенсацій;

- встановлює правильність утримання податків і зборів;
- здійснює звірку синтетичного та аналітичного обліку;
- підтверджує своєчасність виплати заробітної плати;
- перевіряє правильність відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку (рисунок 1.2) [45].

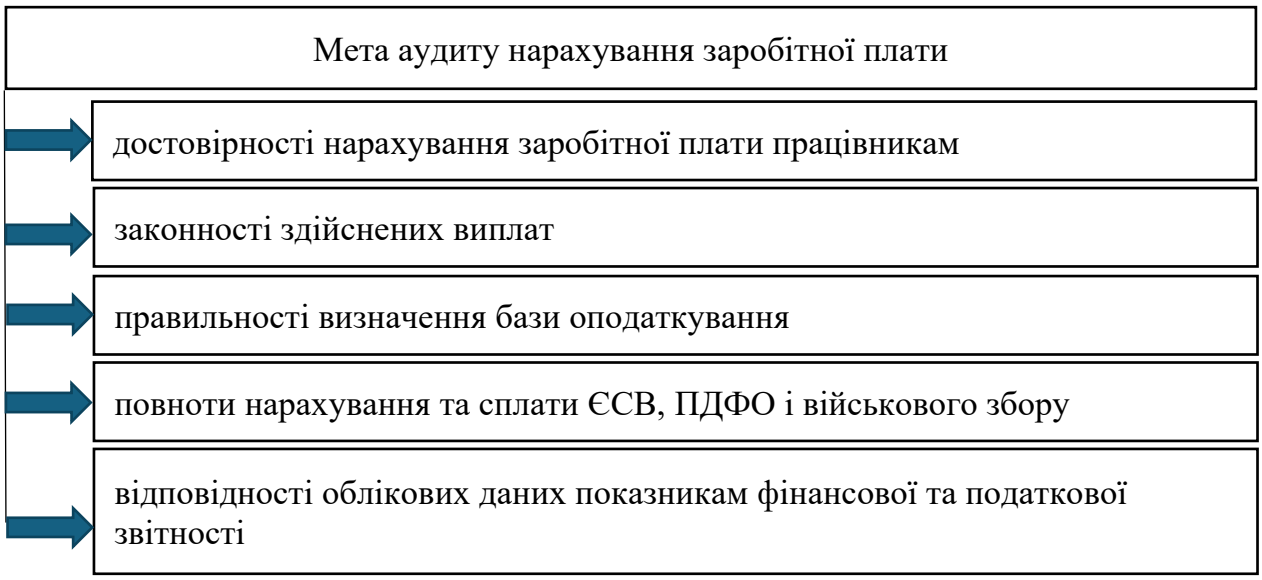

Рисунок 1.1 – Мета аудиту нарахування заробітної плати

Джерело: згруповано автором

Предметом аудиту нарахування заробітної плати є сукупність господарських операцій, пов'язаних із нарахуванням, обліком та виплатою заробітної плати, а також інформаційне забезпечення цих процесів [49].

Об'єктом аудиту нарахування заробітної плати виступають:

- фонд оплати праці підприємства;
- розрахунки з працівниками;
- податкові зобов'язання щодо виплат персоналу;
- забезпечення виплат відпусток;
- первинні документи та регістри бухгалтерського обліку;
- фінансова, податкова та статистична звітність (рисунок 1.3) [51].

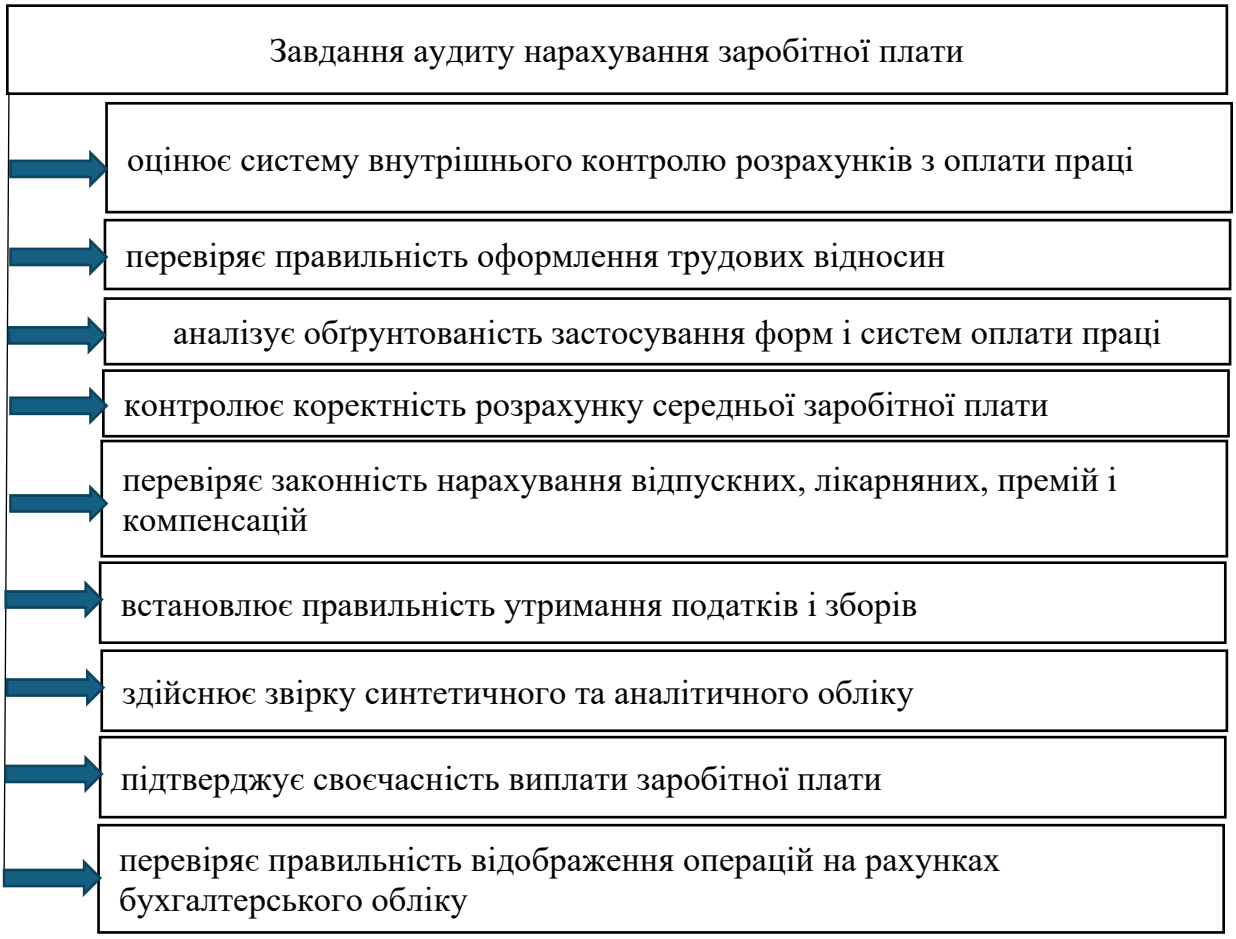

Рисунок 1.2 – Завдання аудиту нарахування заробітної плати

Джерело: згруповано автором

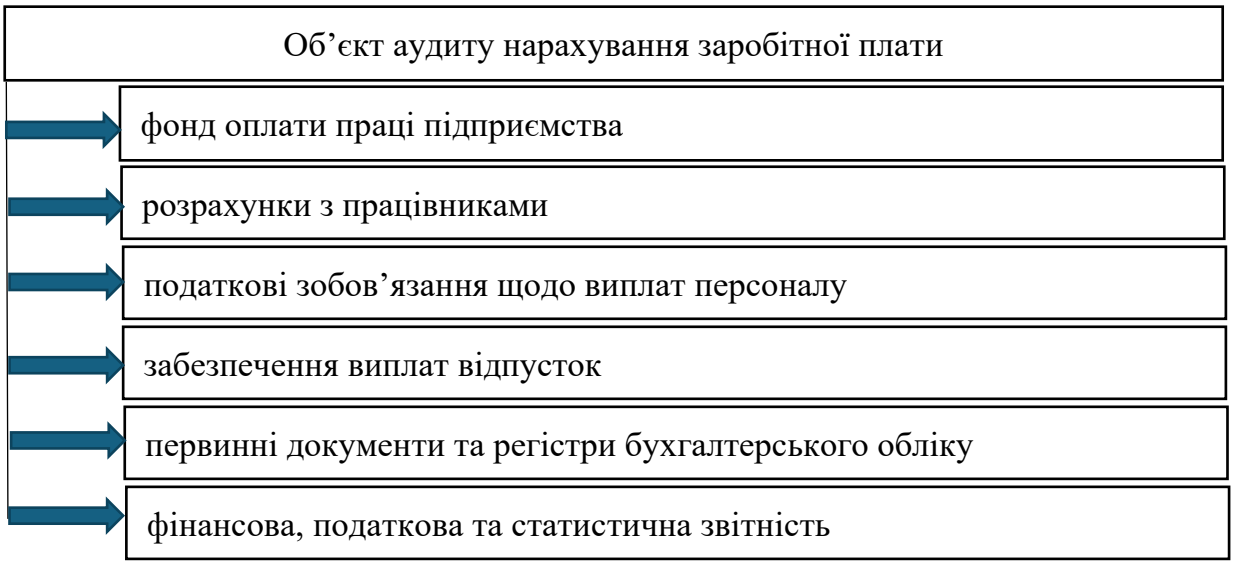

Рисунок 1.3 – Об’єкт аудиту нарахування заробітної плати

Джерело: згруповано автором

Аудит нарахування заробітної плати доцільно здійснювати поетапно:

1. Підготовчий етап аудиту нарахування заробітної плати:

- ознайомлення з обліковою політикою підприємства;

- оцінка кадрової політики та системи внутрішнього контролю;

- визначення аудиторського ризику та рівня суттєвості.

2. Етап планування аудиту нарахування заробітної плати:

- розроблення програми аудиту;

- визначення методів перевірки (суцільний або вибірковий контроль);

- формування переліку аудиторських процедур.

3. Основний етап аудиту нарахування заробітної плати:

- перевірка штатного розпису та трудових договорів;

- контроль табельного обліку робочого часу;

- перевірка правильності нарахування основної та додаткової заробітної плати;

- аналіз розрахунків відпускних і лікарняних;

- перевірка нарахування ЄСВ;

- контроль утримання ПДФО та військового збору;

- звірка даних бухгалтерського обліку із звітністю;

- перевірка своєчасності виплат.

4. Узагальнюючий етап аудиту нарахування заробітної плати:

- документування результатів перевірки;

- формування аудиторських висновків;

- надання рекомендацій щодо усунення виявлених порушень [35].

Інформаційною базою аудиту нарахування заробітної плати є нормативні та внутрішні документи підприємства, зокрема:

- колективний договір і положення про оплату праці;

- штатний розпис;

- накази про прийняття, переведення та звільнення працівників;

- табелі обліку робочого часу;

- розрахунково-платіжні відомості;

- лікарняні листи та заяви на відпустку;

- регістри бухгалтерського обліку за рахунком 66 «Розрахунки за

виплатами працівникам»;

- Головна книга;
- фінансова звітність;
- податкова звітність (єдина звітність з ПДФО, ВЗ та ЄСВ) (рисунок 1.4) [25].

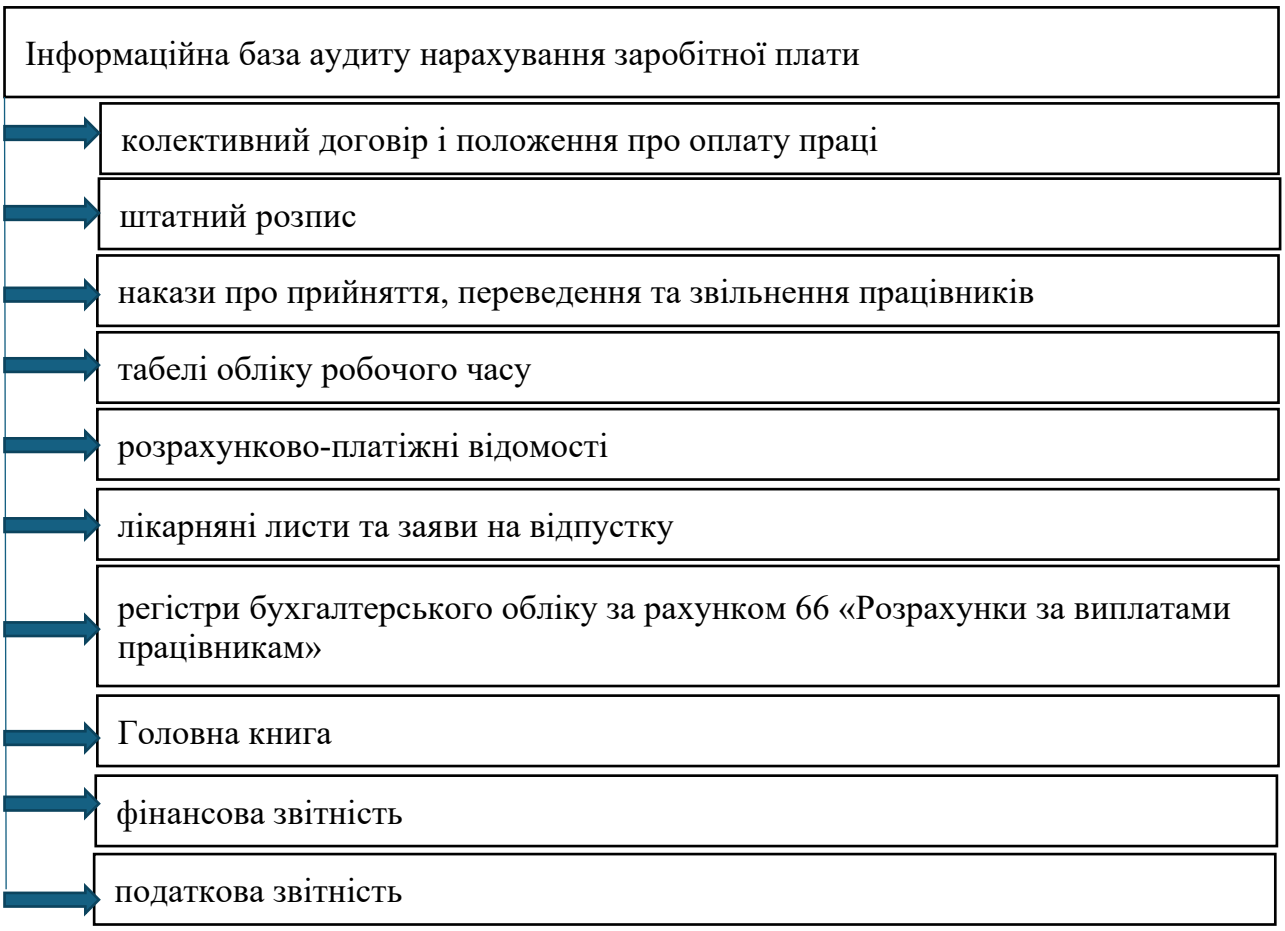

Рисунок 1.4 – Інформаційна база аудиту нарахування заробітної плати

Джерело: згруповано автором

Типові помилки і порушення у сфері обліку нарахування заробітної плати:

- відсутність належним чином оформлених трудових договорів;
- неправильне визначення посадових окладів або тарифних ставок;
- помилки у табельному обліку робочого часу;
- некоректний розрахунок середньої заробітної плати;
- безпідставне нарахування премій та доплат;
- заниження бази нарахування ЄСВ;
- помилки при утриманні ПДФО та військового збору;

- порушення строків виплати заробітної плати;
- невідповідність між аналітичним і синтетичним обліком;
- неправильне відображення витрат на оплату праці у фінансовій звітності (рисунок 1.5) [34].

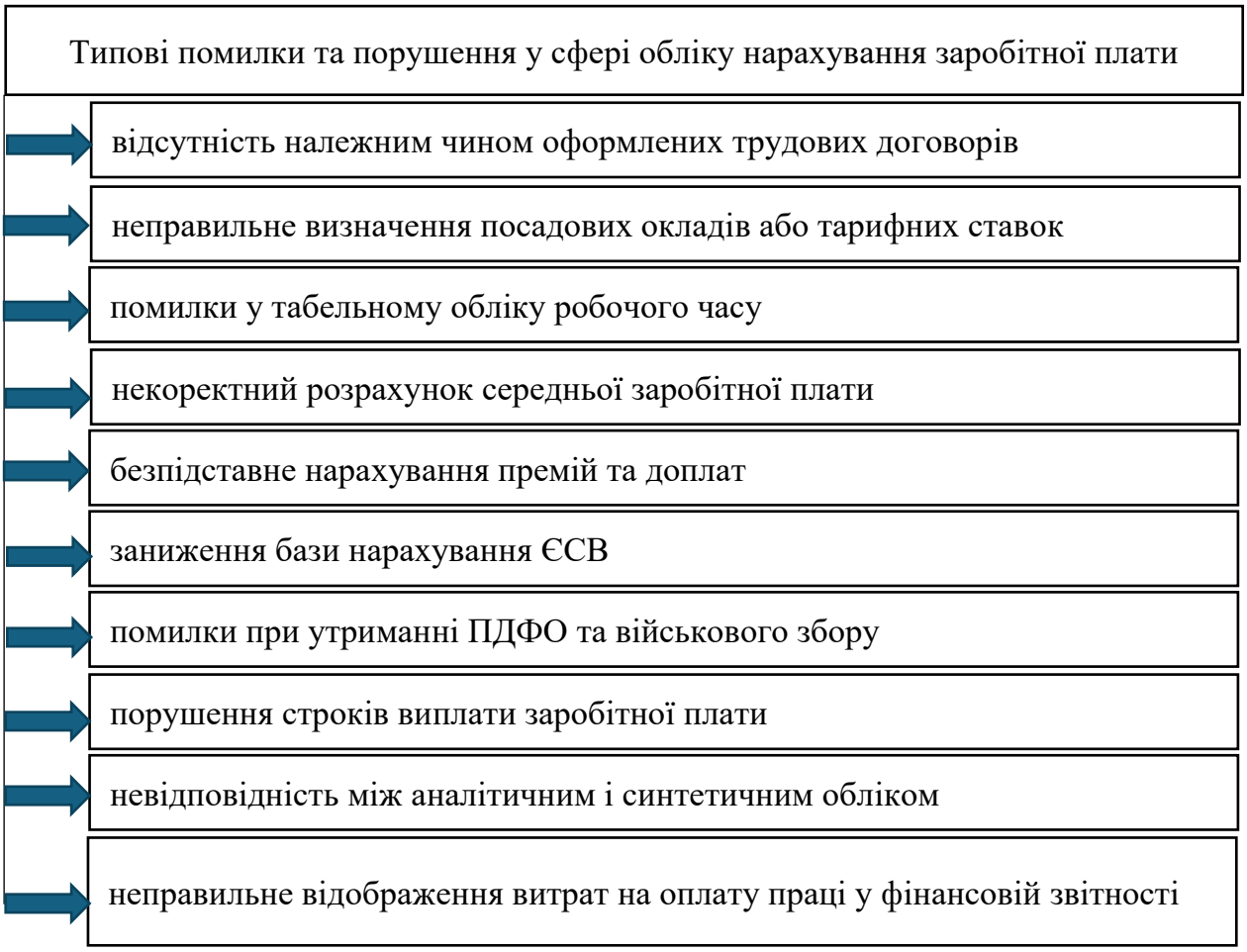

Рисунок 1.5 – Типові помилки та порушення у сфері обліку нарахування заробітної плати

Джерело: згруповано автором

Таким чином, аудит нарахування заробітної плати є необхідним інструментом забезпечення прозорості фінансово-господарської діяльності підприємства та дотримання вимог законодавства. Системний підхід до організації аудиторської перевірки сприяє підвищенню достовірності бухгалтерської інформації, зміцненню внутрішнього контролю та зниженню ризику фінансових санкцій. Крім того, ефективний аудит розрахунків з оплати праці формує підґрунтя для прийняття обґрунтованих управлінських рішень і підвищення загального рівня фінансової дисципліни підприємства.

Отже, концептуальні основи обліку заробітної плати в Україні базуються на поєднанні імперативних норм трудового законодавства та методологічних принципів, визначених національними стандартами бухгалтерського обліку. Проведений порівняльний аналіз з норвезькою практикою виявив суттєві відмінності у підходах до регулювання трудових відносин: українська модель характеризується високим ступенем державної регламентації та формалізації облікових процедур, тоді як норвезька система більшою мірою орієнтована на колективно-договірне регулювання та гнучкість у застосуванні облікових інструментів. Водночас спільним для обох країн є прагнення до гармонізації національних стандартів з міжнародними вимогами, зокрема з МСБО 19 «Виплати працівникам».

Ведення обліку обліку нарахування заробітної плати являє собою комплексну систему документального забезпечення, методологічних прийомів та нормативних регламентацій, які гарантують достовірність розрахунків з персоналом. Базисом облікового процесу виступає належним чином оформлена кадрова документація (штатний розпис, накази, табелі обліку робочого часу), а також чітке дотримання процедур нарахування відпускних, лікарняних та інших виплат. Важливим елементом управління фінансовими потоками є створення забезпечення на оплату відпусток, що дозволяє рівномірно розподіляти витрати між звітними періодами відповідно до вимог НП(С)БО 11.

Обґрунтовано, що аудит нарахування заробітної плати є необхідним інструментом забезпечення прозорості фінансово-господарської діяльності підприємства та дотримання вимог законодавства. Системний підхід до організації аудиторської перевірки, що охоплює всі етапи від планування до узагальнення результатів, сприяє підвищенню достовірності бухгалтерської інформації, зміцненню внутрішнього контролю та зниженню ризику фінансових санкцій. Виявлені типові порушення у сфері оплати праці підтверджують необхідність регулярного аудиторського контролю як важливої передумови формування обґрунтованих управлінських рішень та підвищення загального рівня фінансової дисципліни підприємства.

2 ОБЛІК РОБОЧОГО ЧАСУ ПРИ НАРАХУВАННІ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКАМ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ТОВ «ЗМ ВКП «УНІКОН»

2.1 Загальна характеристика ТОВ «ЗМ ВКП «УНІКОН»

Базою дослідження є Товариство з обмеженою відповідальністю «Запорізьке міжрегіональне виробничо-комерційне підприємство «Унікон» (далі – ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»), яке функціонує відповідно до норм чинного законодавства України та має статус юридичної особи. Підприємство зареєстроване 26 листопада 1992 року, що свідчить про тривалий період діяльності та сформований досвід роботи у сфері господарювання.

ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» здійснює діяльність у формі товариства з обмеженою відповідальністю, яка є однією з найбільш поширених організаційно-правових форм ведення бізнесу в Україні та передбачає відповідальність учасників у межах їхніх внесків до статутного капіталу. Розмір статутного капіталу підприємства сформований за рахунок внеску одного учасника, який володіє 100 % корпоративних прав та є кінцевим бенефіціарним власником, здійснюючи прямий контроль над діяльністю суб’єкта господарювання.

Система управління підприємством побудована відповідно до статутних вимог. Вищим органом управління є загальні збори учасників, тоді як оперативне керівництво здійснює директор. Організацію бухгалтерського обліку та забезпечення достовірності фінансової звітності покладено на головного бухгалтера, що сприяє дотриманню принципів повноти, безперервності та обачності в обліковому процесі.

Основним видом економічної діяльності підприємства є неспеціалізована оптова торгівля (КВЕД 46.90), яка передбачає здійснення посередницьких та торговельних операцій із широким асортиментом товарів. Додатковими напрямами діяльності є виробництво інших основних органічних хімічних

речовин та іншої хімічної продукції, що свідчить про потенційну можливість розширення виробничого сегмента та диверсифікації джерел доходу.

Підприємство зареєстроване платником податку на додану вартість та перебуває на обліку в органах Державної податкової служби України, що підтверджує здійснення ним господарської діяльності у правовому полі. Місцезнаходження товариства – місто Запоріжжя, що визначає його участь у розвитку регіонального економічного середовища.

Станом на кінець 2024 року чисельність працівників підприємства є незначною, що зумовлює компактну організаційну структуру управління та підвищує роль раціональної організації бухгалтерського обліку, зокрема обліку розрахунків з оплати праці. Водночас невелика кількість персоналу сприяє посиленню контрольних процедур та оперативності прийняття управлінських рішень.

Отже, ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» є діючим суб’єктом господарювання з чітко визначеною організаційною структурою, прозорою системою власності та відповідними правовими умовами функціонування. Організаційна структура управління підприємством побудована за лінійно-функціональним принципом із розподілом повноважень між вищим органом управління (загальні збори учасників) та одноосібним виконавчим органом (директор). Бухгалтерський облік організовано відповідно до вимог законодавства, а відповідальність за його ведення та достовірність фінансової звітності покладено на головного бухгалтера, що сприяє дотриманню принципів повноти, безперервності та обачності в обліковому процесі.

Основним видом економічної діяльності підприємства є неспеціалізована оптова торгівля, доповнена виробничими напрямами у сфері хімічної продукції. Незначна чисельність працівників зумовлює компактність організаційної структури та підвищує вимоги до раціональної організації обліку розрахунків з оплати праці.

2.2 Облік нарахування заробітної плати працівників на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»

Документування обліку нарахування заробітної плати працівників є важливим елементом організації бухгалтерського обліку, що забезпечує достовірність інформації про розрахунки з персоналом та сприяє ефективному внутрішньому контролю. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», кожна господарська операція підлягає своєчасному та повному відображенню у первинних документах, які є підставою для здійснення бухгалтерських записів.

Організація документування розрахунків з оплати праці передбачає формування впорядкованої системи первинних та зведених документів, що підтверджують факт виконання працівниками трудових функцій, обсяг відпрацьованого часу, підстави для нарахування виплат і здійснення відповідних утримань.

До ключових документів, що забезпечують інформаційну базу обліку праці та її оплати, належать:

- штатний розпис – визначає структуру підприємства, посадові оклади та чисельність персоналу;
- накази з кадрових питань (про прийняття, переведення, звільнення, надання відпусток);
- трудові договори або контракти – регламентують умови оплати праці;
- табель обліку використання робочого часу – є підставою для нарахування заробітної плати;
- розрахунково-платіжні відомості – узагальнюють інформацію про нарахування та утримання;
- особові рахунки працівників – містять аналітичні дані щодо кожного працівника;
- листки непрацездатності – підтверджують підстави для нарахування лікарняних;

- заяви на відпустку та відповідні накази;
- бухгалтерські довідки – застосовуються для коригувальних записів.

Систематизація зазначених документів сприяє підвищенню аналітичності облікової інформації, забезпечує контроль за використанням фонду оплати праці та мінімізує ризик помилок під час розрахунків із персоналом.

Нарахування заробітної плати на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» здійснюється відповідно до табеля обліку використання робочого часу та штатного розпису підприємства. Розрахунок базується на посадових окладах працівників і кількості фактично відпрацьованих днів у звітному місяці. Податкове навантаження включає утримання податку на доходи фізичних осіб (18%) і військового збору (5%), а також нарахування єдиного соціального внеску роботодавцем у розмірі 22% від фонду оплати праці.

Розрахунок заробітної плати за фактично відпрацьований час:

$$\text{Нарахована зарплата} = \text{Оклад} \div \text{Норма робочих днів} \times \text{Фактично відпрацьовані дні} \quad (2.1)$$

Утримання ПДФО:

$$\text{ПДФО} = \text{Нарахована зарплата} \times 18\% \quad (2.2)$$

Утримано військовий збір:

$$\text{Військовий збір} = \text{Нарахована зарплата} \times 5\% \quad (2.3)$$

Нараховано на ФОП ЄСВ:

$$\text{ЄСВ} = \text{Нарахована зарплата} \times 22\% \quad (2.4)$$

$$\text{Сума до виплати} = \text{Нарахована зарплата} - \text{ПДФО} - \text{ВЗ} \quad (2.5)$$

Нарахування заробітної плати працівникам ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Нарахування заробітної плати працівникам ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»

№	ПІБ працівника	Посада	Оклад, грн	Відпрацьовано днів	Нараховано, грн	ПДФО (18%)	ВЗ (5%)	ЄСВ (22%)	До виплати, грн
1	Квітко О.В.	Директор	25000	22	25000	4500	1250	5500	19250
2	Латипова О.Р.	Головний бухгалтер	20000	22	20000	3600	1000	4400	15400
3	Бутенко І.С.	Менеджер	18000	20	16363,64	2945,46	818,18	3600,0	12600,00

Джерело: складено за даними ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»

Разом:

Нараховано зарплати – 61 363,64 грн

ПДФО – 11 045,46 грн

Військовий збір – 3 068,18 грн

ЄСВ – 13 500,00 грн

До виплати – 47 250,00 грн

Облік нарахування заробітної плати наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Облік нарахування заробітної плати

№	Зміст господарської операції	Первинний документ	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Нараховано заробітну плату адміністративному персоналу	Розрахунково-платіжна відомість	92	661	61 363,64
2	Нараховано єдиний соціальний внесок (22%)	Бухгалтерська довідка	92	651	13 500,00

Джерело: складено за даними ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»

Облік утримань із заробітної плати наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Облік нарахування заробітної плати

№	Зміст господарської операції	Первинний документ	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Утримано ПДФО із заробітної плати	Розрахункова відомість	661	641	11 045,46
2	Утримано військовий збір	Розрахункова відомість	661	642	3 068,18

Джерело: складено за даними ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»

Виплата заробітної плати та перерахування податків наведено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Виплата заробітної плати та перерахування податків

№	Зміст господарської операції	Первинний документ	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Виплачено заробітну плату працівникам з поточного рахунку	Платіжне доручення	661	311	47 250,00
2	Перераховано ПДФО до бюджету	Платіжне доручення	641	311	11 045,46
3	Перераховано військовий збір	Платіжне доручення	642	311	3 068,18
4	Перераховано ЄСВ	Платіжне доручення	651	311	13 500,00

Джерело: складено за даними ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»

Розрахунок відпускних ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон».

Працівник іде у щорічну відпустку тривалістю 24 календарні дні у червні 2025 року.

Вхідні дані для розрахунку відпускних:

- сума заробітку за розрахунковий період – 240 000 грн;
- кількість календарних днів – 365 – 11 святкових = 354 дні.

Розрахунок середньоденної заробітної плати:

240 000 ÷ 354 = 677,97 грн

Розрахунок суми відпускних:

677,97 × 24 = 16 271,28 грн

Оподаткування відпускних:

- ПДФО: 16 271,28 × 18% = 2 928,83 грн
- військовий збір: 16 271,28 × 5% = 813,56 грн

Сума до виплати: 16 271,28 – 2 928,83 – 813,56 = 12 528,89 грн

ЄСВ роботодавця: 16 271,28 × 22% = 3 579,68 грн

Створення забезпечення на оплату відпусток ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон».

Плановий річний фонд оплати праці підприємства – 12 000 000 грн. Очікувана сума відпускних – 1 800 000 грн.

Розрахунок коефіцієнту резервування: 1 800 000 ÷ 12 000 000 = 0,15 (15%)

Фактичний фонд оплати праці за місяць становить 1 050 000 грн, тоді:

Розрахунок резерву забезпечення відпускних: 1 050 000 × 15% = 157 500 грн

Розрахунок резерву забезпечення ЄСВ: 157 500 × 22% = 34 650 грн

Загальна сума резерву: 192 150 грн

Розрахунок лікарняних ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон».

Працівник хворів 8 календарних днів у березні 2025 року.

Вхідні дані для розрахунку лікарняних:

- дохід за останні 12 місяців – 360 000 грн;
- кількість календарних днів – 365;
- страховий стаж – понад 8 років (оплата 100%).

Розрахунок середньоденної зарплати: 360 000 ÷ 365 = 986,30 грн

Розрахунок оплати відпускних:

- перші 5 днів: 986,30 × 5 = 4 931,50 грн
- наступні 3 дні (за рахунок ПФУ): 986,30 × 3 = 2 958,90 грн

Загальна сума лікарняних: 7 890,40 грн

ЄСВ: 7 890,40 × 22% = 1 735,89 грн

ПДФО: 7 890,40 × 18% = 1 420,27 грн

Військовий збір: 7 890,40 × 5% = 394,52 грн

Сума до виплати: 7 890,40 – 1 420,27 – 394,52 = 6 075,61 грн

Отже, організація обліку розрахунків з оплати праці на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» здійснюється відповідно до вимог національних стандартів бухгалтерського обліку та податкового законодавства України. Нарахування заробітної плати проводиться на підставі первинних документів, зокрема табеля обліку робочого часу та розрахунково-платіжних відомостей, що забезпечує достовірність визначення фонду оплати праці.

Кореспонденція рахунків відображає повний цикл облікового процесу – від нарахування заробітної плати та єдиного соціального внеску до утримання податків і виплати коштів працівникам. Такий підхід сприяє підвищенню прозорості фінансових операцій, посиленню контрольної функції

бухгалтерського обліку та формуванню надійної інформаційної бази для складання фінансової звітності підприємства.

Проведене дослідження документування та обліку нарахування заробітної плати на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» засвідчує, що підприємство дотримується встановлених законодавством вимог щодо оформлення первинної облікової документації. Система документообігу охоплює всі необхідні елементи: від штатного розпису та наказів з кадрових питань до табелів обліку робочого часу та розрахунково-платіжних відомостей, що створює належне інформаційне підґрунтя для достовірного відображення розрахунків з персоналом.

Розрахунки заробітної плати, відпускних та лікарняних здійснюються із застосуванням чинних методик, визначених Порядком №100 та іншими нормативними актами. Наведені у таблицях приклади нарахувань демонструють коректне обчислення сум оплати праці, утримання податку на доходи фізичних осіб (18%), військового збору (5%) та нарахування єдиного соціального внеску (22%). Важливим елементом облікової політики підприємства є створення забезпечення на оплату відпусток, що відповідає вимогам НП(С)БО 11 та дозволяє рівномірно розподіляти відповідні витрати між звітними періодами.

Бухгалтерський облік операцій з нарахування та виплати заробітної плати на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» ведеться із використанням типової кореспонденції рахунків (рахунки 66, 65, 64, 92), що забезпечує належний рівень аналітичності облікової інформації та контроль за рухом коштів. Своєчасне відображення всіх господарських операцій, пов'язаних з оплатою праці, у системі бухгалтерського обліку сприяє формуванню достовірної фінансової звітності та мінімізує ризики виникнення податкових розбіжностей.

2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»

Для аналізу фінансової звітності використовуємо бухгалтерську звітність підприємства та існуючу методику для проведення аналізу. Для оцінки фінансового стану ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» використовують інструмент

фінансовий аналіз. Аналіз ліквідності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» за 2022-2025 роки наведено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз ліквідності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» за 2022-2025 роки

Показник	Норматив	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2025 р.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт покриття	>1	1,675338	1,504529	1,909481	1,77268
Коефіцієнт швидкої ліквідності	>0,6	1,351257	1,031094	0,9548427	1,267987
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>=0,25	0,001599	0,046505	0,0341234	0,010428
Чистий оборотний капітал, тис грн		4647	3732	4451	3705

Продовження таблиці 2.5

	Відхилення 2023р. від 2022р.		Відхилення 2024р. від 2023р.		Відхилення 2025р. від 2024р.	
Показник	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	7	8	9	10	11	12
Коефіцієнт покриття	-0,17081	-10,1955	0,404952	26,91554	-0,1368	-7,16431
Коефіцієнт швидкої ліквідності	-0,32016	-23,6937	-0,07625	-7,39516	0,313145	32,79544
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,044907	2809,12	-0,01238	-26,6247	-0,0237	-69,4417
Чистий оборотний капітал, тис грн	-915	-19,6901	719	19,26581	-746	-16,7603

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»

У таблиці 2.5 наведено результати аналізу ліквідності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» за період 2022–2025 років, які дають змогу оцінити здатність підприємства своєчасно виконувати свої поточні зобов’язання.

Коефіцієнт покриття протягом аналізованого періоду коливався в межах від 1,50 до 1,91. У 2022 році його значення становило 1,68, у 2023 році

спостерігалося зниження до 1,50, що свідчить про певне погіршення загальної платоспроможності. Водночас у 2024 році показник зріс до 1,91, що вказує на відновлення та зміцнення ліквідної позиції підприємства. У 2025 році коефіцієнт покриття дещо зменшився до 1,77, однак залишався на достатньому рівні для забезпечення поточних зобов'язань оборотними активами.

Коефіцієнт швидкої ліквідності у 2022 році становив 1,35, що свідчить про достатню спроможність підприємства погашати короткострокові зобов'язання без урахування запасів. У 2023 році цей показник знизився до 1,03, а у 2024 році – до 0,95, що може вказувати на зростання залежності від реалізації запасів. Разом з тим у 2025 році коефіцієнт швидкої ліквідності зріс до 1,27, що свідчить про покращення структури оборотних активів і підвищення фінансової гнучкості.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності протягом усього періоду залишався на низькому рівні. У 2022 році він становив лише 0,0016, у 2023 році зріс до 0,0465, після чого у 2024–2025 роках знову знизився до 0,0341 та 0,0104 відповідно. Така динаміка свідчить про обмежений обсяг найбільш ліквідних активів, що знижує можливості негайного погашення поточних зобов'язань.

Чистий оборотний капітал у 2022 році становив 4 647 тис. грн, у 2023 році скоротився до 3 732 тис. грн, що свідчить про зменшення запасу фінансової стійкості. У 2024 році спостерігалося зростання показника до 4 451 тис. грн, однак у 2025 році він знову зменшився до 3 705 тис. грн, що вказує на нестабільність обсягів власних оборотних ресурсів.

Загалом результати аналізу ліквідності свідчать, що ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» у 2022–2025 роках у цілому зберігало здатність виконувати поточні зобов'язання, однак окремі показники мали нестійку динаміку. Це зумовлює необхідність посилення контролю за структурою оборотних активів і грошових коштів з метою підвищення рівня поточної та абсолютної ліквідності підприємства.

Аналіз платоспроможності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» за 2022-2025 роки наведено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз платоспроможності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» за 2022-2025 роки

Показник	Норматив	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2025 р.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт фінансової автономії	>=0,5	0,569272	0,499599	0,6473053	0,667337
Коефіцієнт фінансування	< 1	0,75663	1,001603	0,5448662	0,498493
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	>=0,1	0,675338	0,504529	0,909481	0,77268
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	>0,2	0,507148	0,498664	0,4882624	0,385175

Продовження таблиці 2.6

Показник	Відхилення 2023р. від 2022р		Відхилення 2024р. від 2023р.		Відхилення 2025р. від 2024р.	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	7	8	9	10	11	12
Коефіцієнт фінансової автономії	-0,06967	-12,2389	0,147706	29,56484	0,020032	3,094684
Коефіцієнт фінансування	0,244973	32,37692	-0,45674	-45,6006	-0,04637	-8,51101
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	-0,17081	-25,2924	0,404952	80,26342	-0,1368	-15,0417
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-0,00848	-1,67298	-0,0104	-2,08586	-0,10309	-21,1131

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»

У таблиці 2.6 наведено результати аналізу платоспроможності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» за 2022–2025 роки, що дає змогу оцінити рівень фінансової стійкості підприємства та ступінь його залежності від залучених джерел фінансування.

Коефіцієнт фінансової автономії у 2022 році становив 0,57, що свідчить про переважання власного капіталу в структурі джерел фінансування. У 2023 році показник знизився до 0,50, що вказує на тимчасове посилення залежності підприємства від позикових коштів. Водночас у 2024 році спостерігалося суттєве зростання коефіцієнта до 0,65, а у 2025 році – до 0,67, що характеризує посилення фінансової незалежності та зниження ризиків, пов'язаних із зовнішнім фінансуванням.

Динаміка коефіцієнта фінансування є оберненою до коефіцієнта автономії. У 2022 році його значення становило 0,76, у 2023 році зросло до 1,00, що свідчить про майже рівне співвідношення власного та позикового капіталу. У подальшому, у 2024–2025 роках, показник зменшився до 0,54 та 0,50 відповідно, що підтверджує скорочення боргового навантаження та покращення структури джерел фінансування.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами у 2022 році перебував на рівні 0,68, у 2023 році знизився до 0,50, що може свідчити про недостатність власних ресурсів для фінансування оборотних активів. У 2024 році показник різко зріс до 0,91, що вказує на істотне покращення забезпеченості підприємства власними оборотними коштами. У 2025 році коефіцієнт дещо зменшився до 0,77, проте залишився на достатньо високому рівні.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу протягом усього періоду мав тенденцію до зниження. Якщо у 2022 році його значення становило 0,51, то у 2023 році – 0,50, у 2024 році – 0,49, а у 2025 році зменшилося до 0,39. Така динаміка свідчить про поступове зростання частки власного капіталу, закріпленого в необоротних активах, що певною мірою обмежує фінансову гнучкість підприємства.

Загалом результати аналізу платоспроможності показують, що у 2022–2025 роках ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» поступово посилило свою фінансову стійкість і незалежність від зовнішніх джерел фінансування. Разом з тим зниження маневреності власного капіталу свідчить про необхідність більш

збалансованого управління структурою активів з метою збереження належного рівня фінансової гнучкості.

Аналіз ділової активності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» за 2022-2025 роки наведено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз ділової активності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» за 2022-2025 роки

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2025 р.
1	2	3	4	5
Коефіцієнт оборотності активів	1,279821	1,546982	1,9914113	2,138401
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	4,560549	4,681468	6,3947954	7,737176
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	2,380952	3,028665	5,1538944	6,019162
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн	78,93786	76,89895	56,295781	46,5286
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн	151,2	118,8643	69,850092	59,80899
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	9,237668	8,38695	7,0347443	8,592499
Фондовіддача	1,194618	1,385857	1,5954165	1,61169
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	2,248172	2,887848	3,4639759	3,252629

Продовження таблиці 2.7

Показник	Відхилення 2023р. від 2022р.		Відхилення 2024р. від 2023р.		Відхилення 2025р. від 2024р	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	6	7	8	9	10	11
Коефіцієнт оборотності активів	0,267161	20,87483	0,44443	28,72883	0,146989	7,381161
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	0,120919	2,651423	1,713327	36,59806	1,342381	20,99177
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	0,647713	27,20393	2,125229	70,1705	0,865268	16,78862
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн	-2,03892	-2,58294	-20,6032	-26,7925	-9,76718	-17,3498

Продовження таблиці 2.7

1	6	7	8	9	10	11
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн	-32,3357	-21,3861	-49,0142	-41,2354	-10,0411	-14,3752
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	-0,85072	-9,20923	-1,35221	-16,1227	1,557754	22,14372
Фондовіддача	0,191239	16,00836	0,209559	15,12127	0,016274	1,02002
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	0,639676	28,45315	0,576128	19,95009	-0,21135	-6,10129

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»

У таблиці 2.7 відображено результати аналізу ділової активності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» за 2022–2025 роки, що дає змогу оцінити інтенсивність використання ресурсів підприємства та ефективність управління його господарською діяльністю.

Коефіцієнт оборотності активів упродовж досліджуваного періоду мав стійку тенденцію до зростання: з 1,28 у 2022 році до 2,14 у 2025 році. Така динаміка свідчить про поступове підвищення ефективності використання сукупних активів для формування доходу та активізацію операційної діяльності підприємства.

Оборотність кредиторської заборгованості також зросла з 4,56 у 2022 році до 7,74 у 2025 році. Це вказує на прискорення розрахунків із постачальниками та підрядниками, що знижує ризик накопичення прострочених зобов’язань. Водночас скорочення строку погашення кредиторської заборгованості з 78,94 до 46,53 днів підтверджує підвищення платіжної дисципліни підприємства.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості протягом аналізованого періоду зріс більш ніж у 2,5 раза – з 2,38 у 2022 році до 6,02 у 2025 році. Це супроводжувалося скороченням строку її погашення з 151,2 до 59,81 дня, що свідчить про вдосконалення політики управління розрахунками з покупцями та прискорення надходження грошових коштів.

Оборотність матеріальних запасів у 2022–2024 роках мала тенденцію до зниження, однак у 2025 році показник зріс до 8,59, що може свідчити про оптимізацію запасів і підвищення ефективності їх використання у виробничому процесі.

Фондовіддача протягом усього періоду демонструвала позитивну динаміку, збільшившись з 1,19 до 1,61, що характеризує більш раціональне використання основних засобів. Коефіцієнт віддачі власного капіталу зростав до 2024 року, досягнувши значення 3,46, однак у 2025 році дещо знизився до 3,25, що може бути наслідком уповільнення темпів зростання прибутковості.

Узагальнюючи результати аналізу, можна зазначити, що впродовж 2022–2025 років ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» загалом характеризувалося зростанням ділової активності. Підприємство прискорило оборотність активів і заборгованості, скоротило тривалість фінансового циклу та підвищило ефективність використання наявних ресурсів, що створює сприятливі умови для подальшого розвитку.

Аналіз рентабельності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» за 2022-2025 роки наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз рентабельності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» за 2022-2025 роки

Показник	Норматив	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2025 р.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт рентабельності активів		0,012798	0,108058	0,0584589	0,047233
Рентабельність власного капіталу		0,022482	0,201718	0,1016867	0,071844
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	> 20%	0,01	0,069851	0,0293555	0,022088
Коефіцієнт рентабельності реалізації	> 30%	0	0,00000	0,02985	0,02752

Продовження таблиці 2.8

Показник	Відхилення 2023р. від 2022р.		Відхилення 2024р. від 2023р.		Відхилення 2025р. від 2024р.	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	7	8	9	10	11	12
Коефіцієнт рентабельності активів	0,095259	744,3185	-0,0496	-45,9003	-0,01123	-19,203
Рентабельність власного капіталу	0,179236	797,2535	-0,10003	-49,5897	-0,02984	-29,3476
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	0,059851	598,5065	-0,0405	-57,9739	-0,00727	-24,7568
Коефіцієнт рентабельності реалізації	0	-	0,029853	-	-0,00233	-7,81044

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»

У таблиці 2.8 наведено результати аналізу рентабельності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» за 2022–2025 роки, що дає змогу оцінити рівень прибутковості діяльності підприємства та ефективність використання його ресурсів.

Коефіцієнт рентабельності активів у 2022 році мав низьке значення – 0,0128, що свідчило про незначну віддачу від використання майна. У 2023 році показник різко зріс до 0,1081, що відображає істотне підвищення ефективності використання активів для формування прибутку. Проте у 2024 році відбулося зниження до 0,0585, а у 2025 році – до 0,0472, що може бути пов’язано зі зростанням витрат або уповільненням темпів отримання прибутку.

Аналогічну динаміку продемонструвала рентабельність власного капіталу. У 2022 році її рівень становив 0,0225, у 2023 році показник досяг максимального значення – 0,2017, що свідчить про високу ефективність використання власних фінансових ресурсів у цей період. Надалі спостерігалося поступове зниження рентабельності до 0,1017 у 2024 році та 0,0718 у 2025 році, що вказує на зменшення прибутковості вкладень власників.

Коефіцієнт рентабельності власного капіталу у 2023 році зріс до 0,0699, однак у наступні роки мав тенденцію до скорочення, знизившись до 0,0294 у 2024 році та 0,0221 у 2025 році. Така динаміка свідчить про зменшення ефективності формування прибутку за рахунок власного капіталу.

Рентабельність реалізації у 2022–2023 роках фактично була відсутньою, проте у 2024 році показник зріс до 0,0299, що свідчить про покращення результатів операційної діяльності. У 2025 році відбулося незначне зниження до 0,0275, однак рівень рентабельності залишився позитивним.

Узагальнюючи результати аналізу, можна зазначити, що найбільш сприятливим для підприємства з точки зору рентабельності був 2023 рік, коли спостерігалося максимальне зростання всіх ключових показників прибутковості. У подальші роки відбулося певне зниження рентабельності, однак показники залишалися на позитивному рівні, що свідчить про загальну здатність ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» забезпечувати прибуткову діяльність та зберігати фінансову результативність.

Проведений аналіз ліквідності ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» за 2022–2025 роки засвідчує, що підприємство в цілому зберігало здатність виконувати поточні зобов'язання, про що свідчать значення коефіцієнта покриття в межах 1,50–1,91. Водночас виявлено нестійку динаміку окремих показників: коефіцієнт абсолютної ліквідності залишався на низькому рівні (0,0016–0,0465), що вказує на обмежений обсяг найбільш ліквідних активів, а чистий оборотний капітал мав тенденцію до скорочення у 2023 та 2025 роках. Це зумовлює необхідність посилення контролю за структурою оборотних активів і грошових коштів для підвищення рівня поточної та абсолютної ліквідності.

Оцінка платоспроможності підприємства демонструє поступове зміцнення фінансової стійкості: коефіцієнт фінансової автономії зріс з 0,57 у 2022 році до 0,67 у 2025 році, що свідчить про посилення незалежності від позикових джерел фінансування. Водночас зниження коефіцієнта маневреності власного капіталу з 0,51 до 0,39 вказує на зростання частки власного капіталу, закріпленого в

необоротних активах, що певною мірою обмежує фінансову гнучкість підприємства та потребує більш збалансованого управління структурою активів.

Аналіз ділової активності засвідчив позитивну динаміку використання ресурсів підприємства: коефіцієнт оборотності активів зріс з 1,28 до 2,14, а строк погашення дебіторської заборгованості скоротився з 151 до 60 днів, що свідчить про прискорення розрахунків з контрагентами та підвищення ефективності управління оборотними коштами. Дослідження рентабельності показало, що найбільш результативним для підприємства був 2023 рік, коли спостерігалося максимальне зростання ключових показників прибутковості. Попри певне зниження рентабельності у 2024–2025 роках, усі показники залишалися на позитивному рівні, що підтверджує здатність ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» забезпечувати прибуткову діяльність та зберігати фінансову результативність у досліджуваному періоді.

Отже, ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» має тривалу історію функціонування (з 1992 року), чітко визначену організаційну структуру управління та прозору систему власності, де єдиний учасник володіє 100 % корпоративних прав. Основним видом діяльності є неспеціалізована оптова торгівля, доповнена виробничими напрямами. Незначна чисельність працівників зумовлює компактність організаційної структури та підвищує вимоги до раціональної організації обліку розрахунків з оплати праці.

Проведено дослідження документування та обліку нарахування заробітної плати на підприємстві. Встановлено, що ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» дотримується встановлених законодавством вимог щодо оформлення первинної облікової документації. Розрахунки заробітної плати, відпускних та лікарняних здійснюються із застосуванням чинних методик, визначених Порядком №100. Важливим елементом облікової політики є створення забезпечення на оплату відпусток відповідно до НП(С)БО 11. Бухгалтерський облік операцій з нарахування та виплати заробітної плати ведеться із використанням типової кореспонденції рахунків (23, 91, 92, 66, 65, 64), що забезпечує належний рівень аналітичності облікової інформації та контроль за рухом коштів.

Здійснено фінансовий аналіз діяльності підприємства за 2022–2025 роки. Результати аналізу ліквідності засвідчили, що підприємство в цілому зберігало здатність виконувати поточні зобов'язання, однак низький рівень абсолютної ліквідності вказує на необхідність посилення контролю за структурою оборотних активів. Оцінка платоспроможності продемонструвала поступове зміцнення фінансової стійкості: коефіцієнт фінансової автономії зріс з 0,57 до 0,67, що свідчить про посилення незалежності від позикових джерел фінансування. Аналіз ділової активності показав позитивну динаміку використання ресурсів: коефіцієнт оборотності активів зріс з 1,28 до 2,14, а строк погашення дебіторської заборгованості скоротився з 151 до 60 днів. Дослідження рентабельності виявило, що найбільш результативним для підприємства був 2023 рік, однак у 2024–2025 роках показники прибутковості залишалися на позитивному рівні.

3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКІВ ТОВ «ЗМ ВКП «УНІКОН» З ВИКОРИСТАННЯМ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ НОРВЕГІЇ

3.1 Аудит нарахування заробітної плати ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон»

Метою внутрішнього аудиту нарахування заробітної плати працівникам є перевірка достовірності, законності та своєчасності здійснення нарахувань, а також правильності їх відображення у бухгалтерському обліку, фінансовій і податковій звітності підприємства. Внутрішній аудит спрямований на підвищення надійності облікової інформації, мінімізацію ризиків фінансових порушень та забезпечення дотримання вимог трудового і податкового законодавства України.

Основними завданнями внутрішнього аудиту є:

1. Перевірка відповідності нарахованої заробітної плати умовам трудових договорів, штатному розпису та нормативно-правовим актам України.

2. Оцінка правильності розрахунку посадових окладів, податків і зборів (ПДФО, військового збору, ЄСВ).

3. Контроль своєчасності та повноти відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку (661, 651, 641, 642).

4. Виявлення та попередження помилок, зловживань і можливих фактів шахрайства у сфері оплати праці.

5. Формування достовірної інформаційної бази для фінансової та податкової звітності підприємства.

Період аудиту: 2025 рік

Термін проведення аудиту: з 01.01.2026 по 31.01.2026

Внутрішній аудитор: Бінчева Юлія Олександрівна

Тест внутрішнього аудиту нарахування заробітної плати наведено у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Тест внутрішнього аудиту нарахування заробітної плати

№	Питання тесту	Так / Ні	Коментар аудитора
1	Чи затверджено штатний розпис?	Так	Відповідає наказу керівника
2	Чи укладені трудові договори?	Так	Порушень не встановлено
3	Чи ведеться табель обліку часу?	Так	Форма №П-5 застосовується
4	Чи перевіряються розрахункові відомості?	Ні	Відсутня незалежна перевірка
5	Чи розмежовано обов’язки?	Частково	Функції зосереджені у бухгалтера
6	Чи здійснюється звірка рахунків і звітності?	Так	Розбіжностей не виявлено
7	Чи правильно застосовуються ставки податків?	Так	Відповідає законодавству
8	Чи перевіряються лікарняні та відпускні?	Так	Розрахунок за Постановою №100
9	Чи документуються премії?	Так	На підставі наказів
10	Чи своєчасно виплачується зарплата?	Так	Порушень строків не встановлено
11	Чи дотримується мінімальна зарплата?	Так	Виконується
12	Чи своєчасно подається звітність?	Так	Подано в установлені строки
13	Чи аналізується фонд оплати праці?	Ні	Аналітика не здійснюється системно
14	Чи обмежено доступ до облікової програми?	Так	Доступ має лише бухгалтер
15	Чи проводиться внутрішній аудит щорічно?	Так	Перевірка проведена за 2025 р.

Джерело: проведено аудит на підставі методики [45]

План внутрішнього аудиту нарахування заробітної плати наведено у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – План внутрішнього аудиту нарахування заробітної плати

№	Етап аудиту	Зміст робіт	Метод	Термін	Виконавець
1	2	3	4	5	6
1	Підготовчий	Визначення об’єкта та програми аудиту	Планування	01–03.01.2026	Бінчева Ю.О.
2	Основний	Аналіз кадрових документів і табелів	Документальний	04–12.01.2026	Бінчева Ю.О.
3		Перевірка нарахувань	Перерахунок	13–17.01.2026	Бінчева Ю.О.
4		Перевірка утримань	Аналітичний	18–20.01.2026	Бінчева Ю.О.

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6
5		Контроль ЄСВ	Арифметичний	21–23.01.2026	Бінчева Ю.О.
6		Звірка облікових регістрів	Документальний	24–26.01.2026	Бінчева Ю.О.
7	Узагальнення	Формування звіту	Підсумковий	27–31.01.2026	Бінчева Ю.О.

Джерело: проведено аудит на підставі методики [45]

Програма внутрішнього аудиту нарахування заробітної плати наведено у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Програма внутрішнього аудиту нарахування заробітної плати

№ з/п	Завдання контролю	Контрольні процедури	Контрольні докази	Робочий документ	Метод перевірки
1	2	3	4	5	6
1	Перевірити правильність оформлення трудових відносин	Аналіз наказів про прийняття/звільнення, перевірка табелів	Копії наказів, табелі, штатний розпис	РД–1	Документальний
2	Перевірити арифметичну точність нарахувань	Перерахунок нарахованих сум за табелем	Розрахункові відомості, табелі	РД–2	Арифметичний
3	Перевірити правильність утримань ПДФО та військового збору	Повторний розрахунок податків	Відомість утримань, податкова звітність	РД–3	Розрахунковий
4	Перевірити правильність нарахування ЄСВ	Перерахунок ЄСВ, звірка з формою звітності	Звіт з ЄСВ, відомість нарахувань	РД–4	Арифметичний
5	Перевірити відображення зарплати у бухгалтерському обліку	Звірка проводок, перевірка регістрів	Оборотно-сальдова відомість, Головна книга	РД–5	Документальний
6	Виявити відхилення та порушення	Порівняння фактичних даних із нормативними	Зведена таблиця помилок	РД–6	Порівняльний
7	Оцінити ефективність системи контролю	Заповнення тесту внутрішнього контролю	Заповнений тест	РД–7	Анкетування
8	Провести аналітичну оцінку витрат на оплату праці	Порівняння за періодами	Дані бухгалтерської звітності	РД–8	Аналітичний

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6
9	Сформувати підсумковий Звіту перевірки	Узагальнення результатів	Акт, службова записка	РД–9, РД–10	Підсум-ковий

Джерело: проведено аудит на підставі методики [45]

Робочі документи внутрішнього аудитора наведено у таблиці 3.4-3.8.

Таблиця 3.4 – Робочий документ аудитора РД–1 – Перевірка документального оформлення трудових відносин

№	ПІБ працівника	Наказ	Посада	Трудовий договір	Табель	Відхилення	Коментар аудитора
1	Іваненко І.О.	№12-к	Менеджер	Наявний	Наявний	Не виявлено	Відповідає вимогам
2	Петренко О.В.	№15-к	Бухгалтер	Наявний	Наявний	Не виявлено	Порушень немає
3	Сидоренко Л.П.	№18-к	Комірник	Наявний	Наявний	Не виявлено	Документи оформлено

Джерело: проведено аудит на підставі методики [45]

Під час аудиту було проаналізовано документальне оформлення трудових відносин за трьома працівниками: Іваненко І.О., Петренко О.В., Сидоренко Л.П. Перевіркою встановлено, що стосовно зазначених працівників усі первинні документи (накази про прийняття на роботу, трудові договори, табелі обліку робочого часу) є в наявності. У ході аудиторських процедур порушень не виявлено. Відхилень між даними наказів, трудових договорів та табелів обліку робочого часу немає.

Отже, документи з обліку особового складу та розрахунків з оплати праці щодо перевірених працівників (Іваненко І.О., Петренко О.В., Сидоренко Л.П.) оформлені відповідно до вимог чинного законодавства України (зокрема, Кодексу законів про працю України). Стан кадрового обліку на даній ділянці оцінюється як задовільний.

Таблиця 3.5 – Робочий документ аудитора РД–2 – Перевірка правильності нарахування заробітної плати

№	ПІБ	За даними підприємства					
		Оклад	Днів	Нараховано	Лікарняні	Премія	Разом
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Іваненко І.О.	18000	22	18000	-	2000	20000
2	Петренко О.В.	20000	22	20000	-	-	20000
3	Сидоренко Л.П.	16000	20	14545	1455	-	16000
	Разом	54000		52545	1455	2000	56000

Продовження таблиці 3.5

№	ПІБ	За даними аудиту					
		Оклад	Днів	Нараховано	Лікарняні	Премія	Разом
1	2	9	10	11	12	13	14
1	Іваненко І.О.	18000	22	18000	-	2000	20000
2	Петренко О.В.	20000	22	20000	-	-	20000
3	Сидоренко Л.П.	15950	20	14500	1450	-	15950
	Разом	53950		52500	1450	2000	55950

Продовження таблиці 3.5

№	ПІБ	Відхилення			
		Нараховано	Лікарняні	Разом	Коментар
1	2	15	16	17	18
1	Іваненко І.О.	-	-	-	Розрахунок правильний
2	Петренко О.В.	-	-	-	Відхилень немає
3	Сидоренко Л.П.	-45	-5	-50	Встановлено відхилення у розмірі 50 грн

Джерело: проведено аудит на підставі методики [45]

У ході виконання аудиторських процедур встановлено наступне:

Фактичні дані, відображені в обліку підприємства за працівниками Іваненко І.О. та Петренко О.В., повністю відповідають підтверджуючим первинним документам. Оклад відпрацьовано повністю (22 дні), нарахування заробітної плати та премії (у випадку Іваненко І.О.) здійснено вірно. Відхилень не виявлено.

Але у результаті перевірки за працівником Сидоренко Л.П. встановлено розбіжності між даними бухгалтерського обліку підприємства та даними, отриманими в ході аудиту на підставі підтверджуючих документів. За даними підприємства працівнику нараховано у розмірі 14545,00 грн, лікарняні – 1455,00 грн, що в сумі склало 16000,00 грн. За даними аудиту (на підставі листка

непрацездатності та окладу 15950,00 грн) нараховано: оклад за 20 відпрацьованих днів – 14500,00 грн, лікарняні – 1450,00 грн. Загальна сума нарахувань склала 15950,00 грн. Виявлено завищення нарахованої заробітної плати на загальну суму 50,00 грн, у тому числі завищення лікарняних на 5,00 грн.

Отже, за результатами вибіркової перевірки встановлено, що облік нарахування заробітної плати на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» ведеться з дотриманням чинного законодавства. Виявлені порушення носять поодинокий характер та не є системними. Рекомендовано усунути виявлене відхилення по працівнику Сидоренко Л.П. шляхом коригування даних бухгалтерського обліку у наступному звітному періоді, а також посилити контроль за розрахунками лікарняних листків при частково відпрацьованому часі.

Таблиця 3.6 – Робочий документ аудитора РД–3 – Перевірка утримань із заробітної плати

№	ПІБ	За даними підприємства				
		Нараховано	База	ПДФО	Військовий збір	До виплати
1	2	3	4	5	6	7
1	Іваненко І.О.	20000	20000	3600	1000	15400
2	Петренко О.В.	20000	20000	3600	1000	15400
3	Сидоренко Л.П.	16000	16000	2880	800	12320

Продовження таблиці 3.6

№	ПІБ	За даними аудиту				
		Нараховано	База	ПДФО	Військовий збір	До виплати
1	2	8	9	10	11	12
1	Іваненко І.О.	20000,0	20000,0	3600,0	1000,0	15400,0
2	Петренко О.В.	20000,0	20000,0	3600,0	1000,0	15400,0
3	Сидоренко Л.П.	15950,0	15950,0	2871,0	797,50	12281,5

Продовження таблиці 3.6

№	ПІБ	Відхилення					Коментар
		Нара-ховано	База	ПДФО	Військовий збір	До виплати	
1	2	13	14	15	16	17	18
1	Іваненко І.О.	-	-	-	-	-	Розрахунок вірний
2	Петренко О.В.	-	-	-	-	-	Порушень немає

Продовження таблиці 3.6

1	2	13	14	15	16	17	18
3	Сидоренко Л.П.	-50	-50	-9	-2,50	-38,50	Виявлені незначні порушення в розрахунках

Джерело: проведено аудит на підставі методики [45]

Було проведено арифметичну перевірку та перевірку відповідності податковому законодавству розрахунків утримань із заробітної плати трьох працівників: Іваненко І.О., Петренко О.В., Сидоренко Л.П. За результатами перевірки за працівниками Іваненко І.О. та Петренко О.В. розрахунки податків та суми до виплати повністю збігаються з даними бухгалтерського обліку підприємства. Помилок не виявлено. За працівником Сидоренко Л.П. виявлено розбіжність. Сума нарахованої заробітної плати за даними підприємства становить 16000,00 грн, тоді як за даними аудиту (ймовірно, на підставі первинних документів або табелю) нараховано 15950,00 грн. Відповідно, завищено базу оподаткування, що призвело до завищення сум ПДФО, військового збору та, як наслідок, заниження суми до виплати працівнику. Виявлені наступні порушення та недоліки: завищення нарахованої заробітної плати працівнику Сидоренко Л.П. на 50,00 грн. Як наслідок, зайво утримано та перераховано (або підлягає перерахуванню) до бюджету: ПДФО завищення на 9,00 грн, а військовий збір завищення на 2,50 грн, завищенно суму заробітної плати, що належить до виплати працівнику Сидоренко Л.П., на 38,50 грн.

Отже, розрахунки утримань із заробітної плати за двома з трьох перевірених працівників виконуються вірно. Однак виявлена помилка в нарахуванні заробітної плати працівнику Сидоренко Л.П. свідчить про порушення в частині визначення бази оподаткування. Рекомендовано: уточнити причину розбіжності в нарахованій сумі працівнику Сидоренко Л.П. (помилка в табелі, зайво нарахована премія тощо); провести перерахунок заробітної плати, ПДФО та військового збору за даним працівником; відкоригувати дані бухгалтерського обліку та податкової звітності (якщо

звітність за цей період вже подано); посилити контроль за перенесенням даних з первинних документів (табелів) до розрахункових відомостей.

Таблиця 3.7 – Робочий документ аудитора РД–4 – Контроль нарахування ЄСВ

Категорія	За даними підприємства		
	Нараховано	Ставка	ЄСВ
1	2	3	4
Наймані працівники	56000	22%	12320

Продовження таблиці 3.7

Категорія	За даними аудиту		
	Нараховано	Ставка	ЄСВ
1	5	6	7
Наймані працівники	55950	22%	12309

Продовження таблиці 3.7

Категорія	Відхилення				
	Нараховано	Ставка	ЄСВ	Перевірено	Коментар
1	8	9	10	11	12
Наймані працівники	50	22%	11	Так	Розрахунок з арифметичними помилками

Джерело: проведено аудит на підставі методики [45]

Під час аудиту було перевірено правильність нарахування єдиного соціального внеску на суми заробітної плати, нарахованої найманим працівникам підприємства. Перевірка здійснювалася шляхом співставлення бази нарахування ЄСВ (загальна сума нарахованої заробітної плати) із застосованою ставкою внеску (22%) та розрахованою сумою ЄСВ.

Результати перевірки: база для нарахування ЄСВ (за даними підприємства) становить 56000,00 грн, Ставка ЄСВ, застосована підприємством, відповідає вимогам чинного законодавства (22%), сума нарахованого ЄСВ за даними підприємства складає 12 320,00 грн. Під час аудиту було здійснено контрольний перерахунок: 55 950,00 грн × 22% = 12 309,00 грн. У ході виконання аудиторських процедур порушень не виявлено. Розрахунок ЄСВ виконано вірно, база для нарахування визначена коректно (з урахуванням усіх складових фонду

оплати праці, що підлягають оподаткуванню ЄСВ), ставка застосована правильно.

Якщо в РД–2 та РД–3 було виявлено помилку по працівнику Сидоренко Л.П. (завищення нарахувань на 50 грн), то загальна база ЄСВ (56000 грн) має бути перевірена на відповідність виправленим даним. Якщо ця сума вже є виправленою (тобто 56000 - 50 = 55950), то все вірно. Якщо ж у звітності ЄСВ залишився нарахованим із завищеної бази, це потребує коригування.

Отже, розрахунок єдиного соціального внеску на заробітну плату найманих працівників за перевірений період здійснено правильно, у відповідності до вимог Податкового кодексу України та Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», але має не сутєву арифметичну помилку. Дані аналітичного обліку з ЄСВ відповідають даним синтетичного обліку та податкової звітності.

Таблиця 3.8 – Робочий документ аудитора РД–5 – Перевірка відображення заробітної плати в обліку

Операція	Дебет	Кредит	Сума	Відхилення
Нараховано зарплату	23, 92	661	56000	Не виявлено
Нараховано ЄСВ	23, 92	651	12320	Не виявлено
Утримано ПДФО	661	641	10080	Відповідає
Утримано Військовий збір	661	642	2800	Відповідає
Виплачено зарплату	661	311	43120	Порушень немає

Джерело: проведено аудит на підставі методики [45]

Під час аудиту було перевірено повноту та правильність відображення в обліку основних операцій із заробітної плати: нарахування, нарахування ЄСВ, утримання податків та виплата.

Результати перевірки кореспонденції рахунків: 1) нарахування заробітної плати: операція відображена за дебетом рахунків витрат (23, 92) та кредитом рахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою». Кореспонденція рахунків є вірною та відповідає вимогам Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; 2) нарахування ЄСВ: нарахування єдиного

соціального внеску відображено за дебетом рахунку 23, 92 та кредитом рахунку 651. Кореспонденція є правильною; 3) утримання ПДФО: утримання податку на доходи фізичних осіб із заробітної плати працівників проведено за дебетом рахунку 661 та кредитом рахунку 641. Кореспонденція є вірною; 4) утримання Військового збору: утримання проведено за дебетом рахунку 661 та кредитом рахунку 642. Кореспонденція є вірною; 5) виплата заробітної плати: виплата заробітної плати з поточного рахунку відображена за дебетом рахунку 661 та кредитом рахунку 311. Така кореспонденція є типовою та правильною (за умови виплати через банк).

У ході перевірки відповідності бухгалтерських проведень чинному законодавству та методології бухгалтерського обліку порушень не виявлено. Відхилення між даними аналітичного обліку (розрахунковими відомостями) та даними, відображеними на рахунках бухгалтерського обліку, відсутні. Усі зазначені операції підтверджені відповідними первинними документами.

Бухгалтерський облік операцій із заробітної плати на підприємстві ведеться вірно, з дотриманням чинних нормативних документів. Дані синтетичного обліку відповідають даним аналітичного обліку. Система бухгалтерських проведень щодо розрахунків з оплати праці на ділянці, що перевірялась, є коректною та достовірною.

За результатами проведеного внутрішнього аудиту встановлено, що загалом система обліку нарахування заробітної плати на підприємстві організована відповідно до вимог чинного законодавства України. Первинні документи оформлюються належним чином, розрахунок заробітної плати, податків і єдиного соціального внеску здійснюється коректно, а господарські операції своєчасно відображаються у бухгалтерському обліку.

Водночас виявлено окремі недоліки організаційного характеру, зокрема недостатній рівень розмежування посадових обов’язків та відсутність системного аналітичного оцінювання фонду оплати праці. Зазначені аспекти не мають суттєвого впливу на достовірність фінансової звітності, проте потребують

удосконалення з метою підвищення ефективності системи внутрішнього аудиту та зниження ризику помилок у майбутньому.

Аудиторський звіт за результатами внутрішнього аудиту

Внутрішній аудитор: Бінчева Юлія Олександрівна

Об’єкт аудиту: нарахування заробітної плати працівникам

Період перевірки: 2025 рік

Термін проведення: 01.01.2026 – 31.01.2026 р.

Вступ. Внутрішній аудит проведено з метою оцінки правильності ведення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці, перевірки законності нарахувань і утримань, а також підтвердження достовірності фінансової інформації.

Обсяг перевірки. Аудит охоплював кадрові документи, розрахунково-платіжні відомості, регістри бухгалтерського обліку, податкову звітність та фінансові дані щодо витрат на оплату праці.

Результати аудиту:

1. Документальне оформлення трудових відносин (РД–1). Перевіркою встановлено, що стосовно всіх перевірених працівників (Іваненко І.О., Петренко О.В., Сидоренко Л.П.) первинні документи (накази, трудові договори, табелі) є в наявності. Відхилень між даними документів не виявлено. Стан кадрового обліку на даній ділянці оцінюється як задовільний.

2. Правильність нарахування заробітної плати (РД–2). Фактичні дані в обліку за працівниками Іваненко І.О. та Петренко О.В. повністю відповідають первинним документам. Помилок не виявлено. За працівником Сидоренко Л.П. виявлено порушення, а саме встановлено завищення нарахованої заробітної плати на загальну суму 50,00 грн, у тому числі: завищення оплати за окладом: 45,00 грн; завищення суми лікарняних: 5,00 грн. Причина: невірно визначено розмір окладу або допущено арифметичну помилку при розрахунку за неповністю відпрацьований місяць (20 днів).

3. Перевірка утримань із заробітної плати (РД–3). Розрахунки ПДФО та військового збору за працівниками Іваненко І.О. та Петренко О.В. виконані вірно. Внаслідок перевірки виявлено помилки в нарахуванні зарплати працівнику Сидоренко Л.П., а саме: завищено базу оподаткування на 50,00 грн; зайво утримано податків до бюджету: ПДФО (18%): завищення на 9,00 грн, військовий збір (5%): завищення на 2,50 грн, завищенно суму до виплати працівнику на 38,50 грн.

4. Перевіркою правильності нарахування єдиного соціального внеску встановлено, що до бази оподаткування включено всі виплати, які є об'єктом для нарахування ЄСВ. Ставка внеску (22%) застосована вірно. Розрахунок ЄСВ на суму 12 309,00 грн є арифметично правильним. За умови виправлення помилки в нарахуванні зарплати працівнику Сидоренко Л.П. (РД–2), дана сума ЄСВ є коректною. Якщо помилку не виправлено, база ЄСВ є завищеною на 50 грн, що тягне за собою необхідність уточнення звітності.

5. Відображення заробітної плати в бухгалтерському обліку (РД–5). Перевіркою кореспонденції рахунків з нарахування зарплати, ЄСВ, утримання ПДФО та виплати коштів порушень не виявлено. Дані синтетичного обліку відповідають даним аналітичного обліку. Кореспонденція рахунків є вірною та відповідає вимогам Інструкції про застосування Плану рахунків.

У ході перевірки встановлено, що підприємство дотримується норм трудового та податкового законодавства, правильно застосовує ставки податків і зборів та забезпечує своєчасну виплату заробітної плати. Суттєвих викривлень у бухгалтерському обліку не виявлено.

Аудиторська думка. На підставі отриманих аудиторських доказів можна зробити висновок, що облік нарахування заробітної плати на підприємстві ведеться достовірно та у всіх суттєвих аспектах відповідає вимогам чинного законодавства України.

Рекомендації за результатами аудиту:

- посилити розмежування функціональних обов’язків працівників;
- запровадити регулярний аналітичний моніторинг фонду оплати праці;

- удосконалити процедури внутрішнього аудиту шляхом їх формалізації.

Внутрішній аудитор _____ Бінчева Ю.О.

Дата складання звіту: 31.01.2026

Отже, здійснено внутрішній аудит нарахування заробітної плати працівникам ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» за 2025 рік. На підставі розробленого методичного інструментарію, який включає тест внутрішнього контролю, план та програму аудиту, а також робочі документи аудитора (РД–1 – РД–5), проведено комплексну перевірку документального оформлення трудових відносин, правильності нарахувань, утримань, обчислення єдиного соціального внеску та відображення відповідних операцій у бухгалтерському обліку.

За результатами аудиторських процедур встановлено, що загалом система обліку нарахування заробітної плати на підприємстві організована відповідно до вимог чинного законодавства України. Первинні документи оформлюються належним чином, розрахунок заробітної плати, податків і єдиного соціального внеску здійснюється коректно, а господарські операції своєчасно відображаються у бухгалтерському обліку. Водночас виявлено поодиноке порушення щодо працівника Сидоренко Л.П., яке полягає у завищенні нарахованої заробітної плати на 50,00 грн, що призвело до зайвого утримання ПДФО (9,00 грн) та військового збору (2,50 грн) і завищенно суми до виплати працівнику на 38,50 грн.

Аудиторський звіт містить висновок про достовірність обліку нарахування заробітної плати у всіх суттєвих аспектах, а також рекомендації щодо усунення виявлених недоліків. Рекомендовано посилити розмежування функціональних обов'язків працівників, запровадити регулярний аналітичний моніторинг фонду оплати праці та вдосконалити процедури внутрішнього аудиту шляхом їх формалізації.

3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку робочого часу при нарахуванні заробітної плати працівникам підприємства ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» з використанням міжнародного досвіду Норвегії

Заробітна плата є ключовою економічною категорією, що відображає відносини між роботодавцем і працівником з приводу розподілу створеної доданої вартості. Вона виконує низку важливих соціально-економічних функцій:

1. Відтворювальна функція – заробітна плата забезпечує відтворення робочої сили, тобто покриває життєво необхідні потреби працівника та впливає на якість життя населення.

2. Стимулююча (мотиваційна) функція – виступає матеріальним стимулом до підвищення продуктивності праці.

3. Регулююча функція – оплата праці впливає на розподіл трудових ресурсов між галузями.

4. Соціальна функція – заробітна плата є інструментом соціальної справедливості, а мінімальна заробітна плата є державною гарантією соціального захисту працівників.

5. Фіскальна функція – через заробітну плату формуються доходи бюджету та соціальних фондів шляхом сплати податків і внесків.

Ключовим елементом організації праці та її оплати є облік робочого часу, оскільки забезпечує точність нарахування заробітної плати та контроль за використанням трудових ресурсів. Його вдосконалення має суттєвий вплив на економічні показники, як підприємства, так і суспільства загалом.

У післявоєнний період Україна має унікальне вікно можливостей для модернізації системи регулювання праці як на законодавчому рівні, так і в практиці управління підприємствами. Одним із напрямів такої модернізації може стати адаптація окремих елементів на підставі досвіду високорозвинених демократичних держав.

Так, наприклад, сучасна норвезька система ринку праці характеризується збалансованим поєднанням державного регулювання, колективно-договірних

механізмів та високого рівня довіри між основними учасниками соціально-трудових відносин. Це забезпечує не лише стабільність ринку праці, а й високу продуктивність праці та конкурентоспроможність економіки загалом.

Заробітна плата відіграє визначальну роль у соціально-економічному розвитку як окремого підприємства, так і суспільства в цілому, поєднуючи економічні інтереси працівників, роботодавців і держави. Водночас ефективний облік робочого часу є необхідною умовою справедливої оплати праці, підвищення продуктивності та раціонального використання трудових ресурсів, що в кінцевому підсумку сприяє зростанню конкурентоспроможності економіки.

Для наочності розглянемо у таблиці 3.9 порівняння системи обліку робочого часу України і Норвегії.

Таблиця 3.9 – Порівняння системи обліку робочого часу працівників підприємств Норвегії та України

Найменування	Норвегія	Україна
Законодавство	Закон про трудове середовище / Arbeidsmiljøloven, галузеві та колективні угоди	Кодекс законів про працю (КЗпП), галузеві та колективні угоди, положення
Облік робочого часу	Обов'язкове ведення для кожного працівника з використанням електронних систем timeføring (облік робочого часу)	Ведення для кожного працівника табелю робочого часу Форма №П-5 або іншого документу, як правило у паперовому або Excel – варіанті
Системи обліку робочого часу	Картки доступу, мобільні додатки, інтегровані HR- та payroll-системи: Tripletex, Visma, Tamigo, SmartDok	Здебільшого ручний табель, у великих компаніях – автоматизовані системи іноді з використанням картки доступу
Тривалість робочого часу	До 40 годин, но зазвичай тривалість робочого часу є 37,5 годин у тиждень, тобто 5-денний графік по 7,5 годин на день. Для деяких категорій (молодь, шкідливі умови, деякі професії, нічна робота/змінні графіки) встановлені скорочені норми 36 або менше годин	Нормальна тривалість робочого часу є 40 годин у тиждень, тобто 5-денний графік по 8 годин на день. Для деяких категорій (молодь, шкідливі умови) встановлені скорочені норми

Джерело: згруповано автором

Цифровізація економіки є одним із ключових напрямів розвитку європейських країн та важливим орієнтиром для модернізації соціально-трудових відносин. У цьому контексті вдосконалення системи заробітної плати

та обліку робочого часу набуває стратегічного значення. Яскравим прикладом для цього може бути норвезька модель організації праці та обліку робочого часу, як передової демократичної та соціально-орієнтованої країни.

Таким чином, можна констатувати, що, попри наявність спільної інституційної структури організації трудових відносин, досліджувані країни істотно відрізняються за рівнем деталізації та глибиною регулювання окремих елементів цієї системи. У Норвегії нормативні механізми, процедури контролю та цифрові інструменти мають значно вищий ступінь конкретизації та формалізації, що забезпечує прозорість, передбачуваність і стабільність функціонування ринку праці.

У післявоєнний період Україна має унікальне вікно можливостей для модернізації системи регулювання праці як на законодавчому рівні, так і в практиці управління підприємствами. Одним із напрямів такої модернізації може стати адаптація окремих елементів норвезької моделі організації праці, яка характеризується високим рівнем довіри, цифровізації та гнучкості.

Е-Табель – це сучасна електронна система обліку робочого часу, призначена для автоматизованої фіксаії фактично відпрацьованих годин працівників. Важливою характеристикою е-Табелю є прозорість трудових відносин.

На виконання завдань щодо імплементації елементів скандинавської моделі управління персоналом, розроблено структуру інтерфейсу автоматизованої системи обліку робочого часу «е-Табель». Візуалізація головної сторінки системи, яка забезпечує навігацію між основними функціональними модулями, представлена на рисунку 3.1. Запропонований інтерфейс враховує принцип прозорості даних, характерний для норвезької практики трудових відносин.

е-Табель

	Назва підприємства	
⌕ Пошук	П.І.Б.	Табельний номер

Моя сторінка	▼
Огляд та реєстрація	▲
Мій профіль	▲
Календар	▲
Відсутність	▲
Документи та звіти	▲

Рисунок 3.1 – Облік робочого часу на «головній сторінці» в е-Табелі на підприємствах України на підставі міжнародного досвіду Норвегії

Джерело: запропоновано автором

Як демонструє рисунок 3.1, архітектура головної сторінки побудована за модульним принципом, де центральне місце відведено навігаційному меню («Моя сторінка», «Огляд та реєстрація», «Мій профіль» тощо). Така структура забезпечує інтуїтивно зрозумілий доступ до ключових функцій системи як для рядових працівників, так і для керівництва, що корелює з високим рівнем цифровізації кадрових процесів, виявленим у Норвегії. Подальша деталізація облікових функцій розкривається на сторінці «Огляд та реєстрація».

Центральним елементом щоденної взаємодії працівника з системою є сторінка оперативної реєстрації часу. Структура цього інтерфейсу, наведена на рисунку 3.2, має на меті мінімізувати витрати часу на фіксацію робочих годин та підвищити точність даних.

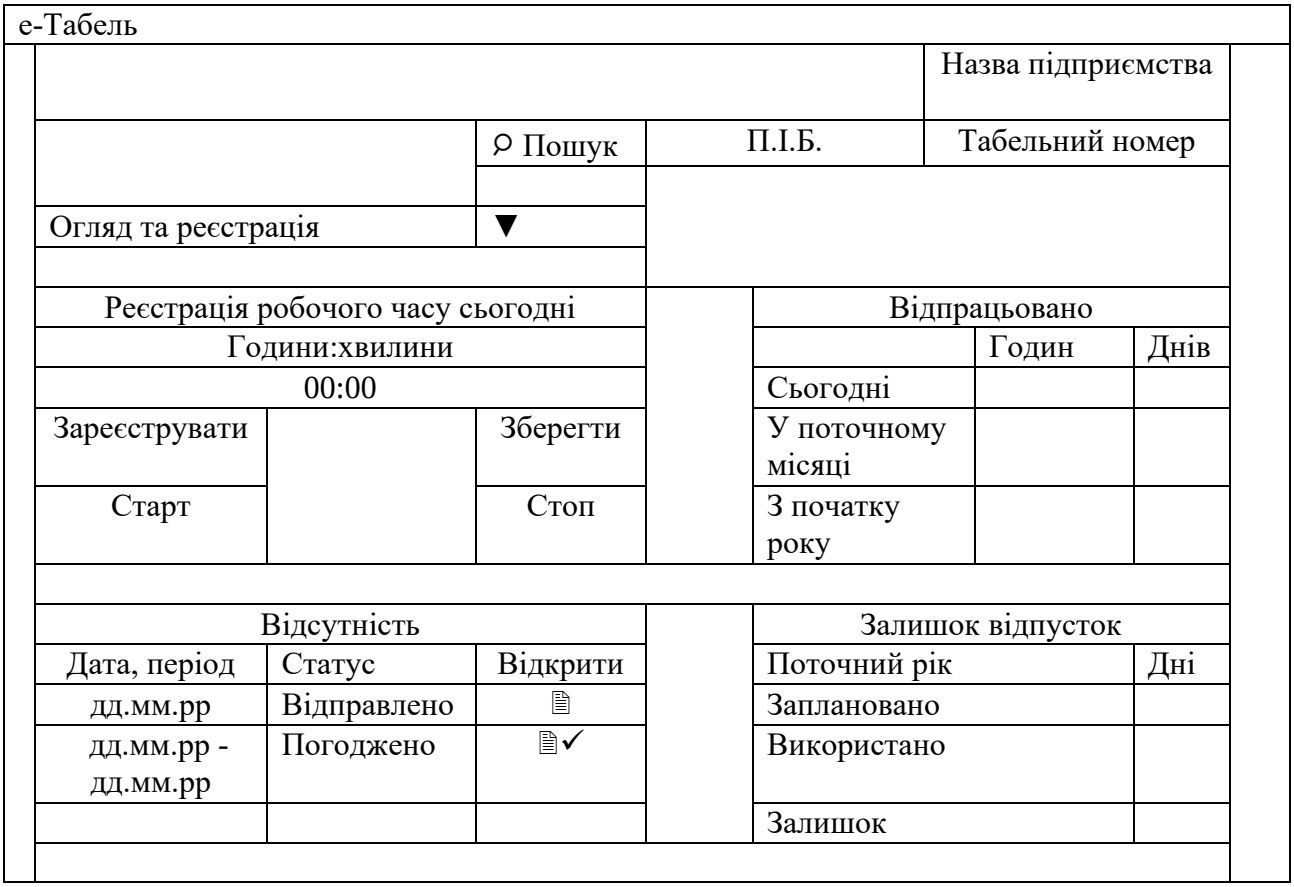

Рисунок 3.2 – Облік робочого часу на сторінці «огляд та реєстрація» в е-Табелі на підприємствах України на підставі міжнародного досвіду Норвегії

Джерело: запропоновано автором

Інтерфейс, зображений на рисунку 3.2, поєднує в собі функції щоденної реєстрації (з можливістю використання механізму «Старт/Стоп») та агрегованого перегляду підсумкових показників за місяць і рік. Наявність блоку «Відсутність» та індикатора залишку відпусток свідчить про прагнення до консолідації всіх аспектів обліку присутності в єдиному робочому просторі, що відповідає принципу «єдиного вікна» в сучасних ERP-системах.

Важливою передумовою коректної автоматизації обліку є валідація первинних даних про працівника. Структура облікового запису користувача, яка відображає повний спектр необхідної кадрової інформації, представлена на рисунку 3.3.

е-Табель			
			Назва підприємства
	⌕ Пошук	П.І.Б.	Табельний номер
Мій профіль	▼		
Прізвище			
Ім’я			
По батькові			
Стать			
Дата народження			
Реєстраційний номер облікової картки платника податків			
Адреса			
Електрона адреса			
Телефон			
Посада			
Відділ			
Дата працевлаштування			

Рисунок 3.3 – Облік робочого часу на сторінці «мій профіль» в е-Табелі на підприємствах України на підставі міжнародного досвіду Норвегії

Джерело: запропоновано автором

На рисунку 3.3 відображено склад атрибутів профілю, що включає як ідентифікаційні (П.І.Б., РНОКПП), так і організаційні (посада, відділ) дані. Повнота та достовірність інформації на цій сторінці є критичною для подальшого формування табелю та розрахунків заробітної плати, що актуалізує необхідність її первинного заповнення співробітником відділу кадрів згідно з наведеним вище алгоритмом.

Для аналізу динаміки робочого часу та контролю за дотриманням графіків роботи призначений модуль «Календар». Його візуалізація, яка дозволяє деталізувати облік за годинами (денні, вечірні, нічні, понаднормові), наведена на рисунку 3.4.

е-Табель

								Назва підприємства			
		⌕ Пошук		П.І.Б.				Табельний номер			
Календар		▼									
		Місяць (рік)		Листопад 2025		▼					
ПН		ВТ		СР		ЧТ		ПТ		СБ	НД
										1	2
3 Відп-рацьо-вано, всього, у т.ч. у: день вечір ніч Пере-рва Понадно рмові	▼ 8год./8.00-16.30 8год./8.00-16.30 - - 12.00 – 12.30 -	4	▲	5	▲	6	▲	7	▲	8	9
10	▲	11	▲	12	▲	13	▲	14	▲	15	16
17	▲	18	▲	19	▲	20	▲	21	▲	22	23
24	▲	25	▲	26	▲	27	▲	28	▲	29	30

	Поточний місяць	З початку року
Кількість робочих годин за графіком, годин		
Кількість робочих днів за графіком, днів		
Всього відпрацьовано, годин		
у тому числі ▼		
- денні		
- вечерні		
- нічні		
- понаднормові		
Всього відпрацьовано, днів		
Кількість днів відсутності, днів		

Рисунок 3.4 – Облік робочого часу на сторінці «календар» в е-Табелі на підприємствах України на підставі міжнародного досвіду Норвегії

Джерело: запропоновано автором

Як видно з рисунку 3.4, календарний інтерфейс забезпечує високий ступінь деталізації обліку. Можливість перегляду погодинної розбивки за змінами та

видами робіт (денні/нічні години) імплементує вимоги Кодексу законів про працю щодо диференційованої оплати. Це також відповідає норвезькому підходу до формалізації та прозорості кількісних показників праці.

Облік невідпрацьованого часу є окремим складним блоком кадрового обліку через різноманітність причин відсутності. Розроблена форма реєстрації відсутностей, яка враховує широкий спектр ситуацій (від стандартних відпусток до випадків, пов'язаних з воєнним станом), представлена на рисунку 3.5.

<table>
<tr><td colspan="2">е-Табель</td></tr>
<tr><td colspan="2"><table>
<tr><td colspan="3"></td><td colspan="3">Назва підприємства</td></tr>
<tr><td colspan="3"></td><td>Посада</td><td>П.І.Б.</td><td>Табельний номер</td></tr>
<tr><td colspan="6"></td></tr>
<tr><td colspan="3">Відсутність</td><td colspan="3">▼</td></tr>
<tr><td colspan="3">Реєстрація нової відсутності</td><td colspan="3">▼</td></tr>
<tr><td colspan="3"></td><td colspan="3">Відсутність /вибрати/ ▼</td></tr>
<tr><td>з</td><td>дд.мм.рр</td><td>по</td><td>дд.мм.рр</td><td colspan="2">Відрядження</td><td>ВД</td></tr>
<tr><td colspan="3">Кількість днів</td><td></td><td colspan="2">Щорічна основна відпустка ст.6</td><td>ЩО</td></tr>
<tr><td colspan="4">Коментар:</td><td colspan="2">Щорічна додаткова відпустка ст.7,8</td><td>ЩД</td></tr>
<tr><td colspan="4" rowspan="2"></td><td colspan="2">Додаткова відпустка /Чорноб.</td><td>Ч</td></tr>
<tr><td colspan="2">Творча відпустка ст.16</td><td>ТВ</td></tr>
<tr><td colspan="4" rowspan="2">Реєстрація / Відправити на погодження</td><td colspan="2">Додаткова відпустка ст.13-15 /навчання</td><td>Н</td></tr>
<tr><td colspan="2">Відпустка без збереження ЗП /навчання</td><td>НБ</td></tr>
<tr><td colspan="4" rowspan="10"></td><td colspan="2">Відпустка без збереження ЗП в обов’язковому порядку</td><td>ДБ</td></tr>
<tr><td colspan="2">Додаткова оплачувана відпустка ст.19 / на дітей</td><td>ДО</td></tr>
<tr><td colspan="2">Відпустка у зв’язку з вагітністю та пологами та відпустка для догляду за дитиною до 3-х років</td><td>ВП</td></tr>
<tr><td colspan="2">Відпустка для догляду за дитиною до 6-х років</td><td>ДД</td></tr>
<tr><td colspan="2">Відпустка без збереження ЗП за згодою сторін</td><td>НА</td></tr>
<tr><td colspan="2">Інші відпустки без збереження ЗП</td><td>БЗ</td></tr>
<tr><td colspan="2">Неявки у зв’язку з переведення з ініціативи роботодавця на неповний робочий день / тиждень</td><td>НД</td></tr>
<tr><td colspan="2">Неявки у зв’язку з тимчасовим переведення на інше підприємство згідно договорів</td><td>НП</td></tr>
<tr><td colspan="2">Інший невідпрац час (виконання державних і громадських обов’язків,</td><td>ІН</td></tr>
</table></td></tr>
</table>

	військові збори, донорські, відгул тощо)	
	Простої	П
	Прогули	ПР
	Страйки	С
	Оплачувана тимчасова непрацездатність	ХВ,ЛН
	Неоплачувана тимчасова непрацездатність /побутова травма	МД
	Неявки з нез'ясованих причин	НЗ
	Інші види неявок передбачених колективними договорами, угодами	ІВ
	Інші причини неявок	І
	Відпустка для підготовки та участі в змаганнях	ЗМ
	Відпустка учасникам бойових дій	УБД
	Відпустка без збереження ЗП /епідемії, пандемії	КА
	Відпустка без збереження ЗП /у разі загрози збройної агресії проти України, надзвичайної ситуації	ВС, ІБЗ
	Відпустка без збереження ЗП / тим хто виїхав за межі України або набув статусу ВПО	НВ, ВПО
	Відпустка у зв'язку з усиновленням	УС
	Відпустка при народженні дитини	НР
	Призупинення дії трудового договору на період воєнного стану	ПД

Перегляд зареєстрованих відсутностей	▼	
Кількість днів перебування у/на:	Поточний місяць	З початку року
- відряджені		
- лікарняному		
- відпустки		
у тому числі		
- щорічна основна		
- щорічна додаткова		
- інші оплачувані		
- інші без збереження ЗП		
- прогули		
- інші		

Рисунок 3.5 – Облік робочого часу на сторінці «відсутність» в е-Табелі на підприємствах України на підставі міжнародного досвіду Норвегії

Джерело: запропоновано автором

Наведена на рисунку 3.5 класифікація видів відсутностей демонструє адаптацію облікової системи до сучасних реалій ринку праці України. Окрім стандартних позначок (лікарняні, відрядження), система включає коди, актуальні в умовах воєнного стану (ВС, ІБЗ, НВ, ПД). Така деталізація, подібно до норвезької моделі, дозволяє не лише вести облік, а й формувати аналітичну звітність для управлінських рішень.

Завершальним етапом облікового циклу є формування вихідних документів та звітів. Перелік доступних для генерації форм, які забезпечують інтеграцію електронного обліку з паперовим документообігом та бухгалтерією, наведено на рисунку 3.6.

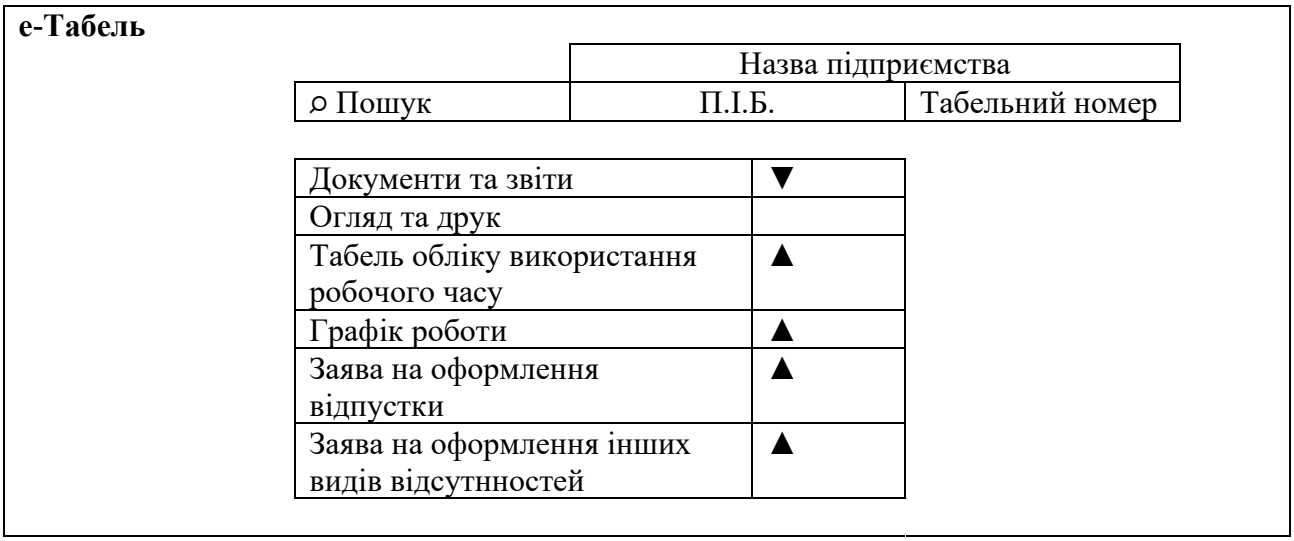

Рисунок 3.6 – Облік робочого часу на сторінці «документи та звіти» в е-Табелі на підприємствах України на підставі міжнародного досвіду Норвегії

Джерело: запропоновано автором

Рисунок 3.6 ілюструє можливість формування ключових кадрових документів безпосередньо із системи «е-Табель». Наявність таких форм, як «Табель обліку використання робочого часу» та «Заява на оформлення відпустки», забезпечує юридичну значущість даних та їхню готовність до передачі до бухгалтерії після завершення місяця, що логічно підводить до розгляду покрокового алгоритму роботи з програмою.

Для ефективної роботи з програмою «е-Табель» користувачам необхідно дотримуватися чіткої послідовності дій, яка залежить від їхньої ролі у системі (працівник або керівник). Весь процес роботи з програмою починається з авторизації та налаштування профілю і завершується формуванням звітності та інтеграцією з бухгалтерським програмним забезпеченням. Деталізований алгоритм дій для всіх типів користувачів наведено у таблиці 3.10.

Таблиця 3.10 – Алгоритм використання програми е-Табель

№	Етап алгоритму	Дії
1	2	3
1	Вхід у систему	- Отримайте від адміністратора підприємства облікові дані: логін та пароль та посилання на платформу або мобільний додаток. - Увійдіть у програму, використовуючи свої облікові дані.
2	Налаштування профілю	- Переконайтесь що вказана правильна інформація про вас: особисті дані (П.І.Б, ідентифікаційний код, паспортні дані), стать, контактні дані (адреса, номер телефону, електрона адреса), табельний номер, посада, відділ. Ці дані заповнюються працівником відділу кадрів при прийому на роботу. - Перевірте, чи визначено ваш тип користувача: «Працівник» або «Керівник» (адміністратор). Це впливає на доступні функції.
3	Реєстрація робочого часу	- Увійдіть у функцію «Реєстрація часу». - Оберіть дату, за яке ведете облік. Для типу користувача «Працівник» за замовчуванням відкривається поточна дата. Тип користувача «Керівник» має доступ до відкриття права доступу на коригування іншої дати у разі необхідності. - Вкажіть кількість годин, можливо – початок і кінець зміни (залежно від налаштувань). - Якщо система підтримує Старт / Стоп, натисніть «Старт», коли починаєте роботу, і «Стоп», коли закінчуєте роботу. - Якщо маєте перерви – вкажіть це з внутрішніми правилами підприємства.
4	Реєстрація відсутності: відпустки, лікарняного, відрядження, інші	- Знайдіть у функцію «Відсутність» / «Відпустка» або «Лікарняний» або «Відрядження» або «Відсутність з інших обставин». - Створіть новий запис: вказати період відсутності, тип (наприклад: «Відпустка», «Лікарняний», «Відрядження» або «Відсутність з інших обставин»). - Надішліть на погодження (якщо потрібно). - Після затвердження запис автоматично відобразиться в системі відвідуваності.
5	Перегляд власних даних	- Перевірте: скільки годин ви вже зареєстрували, скільки днів відпустки використано, залишок відпустки, баланс понаднормових годин, історію годин відсутностей.

Продовження таблиці 3.10

1	2	3
6	Для керівника /адміністратора.	- Перегляд всіх підлеглих, їхні години та відсутності. - Затвердження або відхилення годин / відсутностей. - Завершення місяця та передача даних до бухгалтерії підприємства для нарахування заробітної плати. - Генерація звітів: по відділу, по працівникам, по балансу часу. - Налаштування системи: робочі графіки, типи відсутності, баланс часу.
7	Завершення місяця та інтеграція з іншими програмними продуктами для нарахування заробітної плати	- Переконайтесь: всі записи внесені, немає не закритих годин або відсутностей. - Після того як всі години підтверджено та закрито, дані можуть бути передані керівником до бухгалтерії підприємства для нарахування заробітної плати.

Джерело: запропоновано автором

Як видно з таблиці 3.10, алгоритм використання програми «е-Табель» побудовано за принципом розмежування прав доступу. Якщо для звичайного працівника функціонал обмежується реєстрацією власного часу, відсутностей та переглядом залишків (етапи 1-5), то для керівника (адміністратора) передбачено значно ширші можливості. До них належать моніторинг роботи підлеглих, валідація введених даних, формування аналітичних звітів (етап 6) та фінальне закриття періоду.

Ключовим етапом всього документообігу є завершення місяця (етап 7), оскільки саме на цьому етапі відбувається інтеграція даних з бухгалтерською системою для нарахування заробітної плати. Дотримання описаної послідовності дій дозволяє мінімізувати помилки в обліку робочого часу, забезпечити прозорість даних та своєчасне фінансове забезпечення працівників підприємства.

На мікрорівні, тобто на рівні підприємств, доцільним є запровадження сучасних інструментів цифрового обліку робочого часу. Зокрема, можливим є впровадження обов’язкової електронної системи фіксації робочого часу (е-Табель), що забезпечуватиме автоматизований облік фактично відпрацьованих годин, перерв, надурочних робіт та періодів відпочинку.

Використання мобільних застосунків як альтернативного інструмента реєстрації часу роботи не лише підвищить точність даних, а й сприятиме формуванню довірчих та прозорих відносин між працівником і роботодавцем.

Отже, надані шляхи вдосконалення обліку робочого часу при нарахуванні заробітної плати працівникам ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» на підставі міжнародного досвіду Норвегії. Проведений порівняльний аналіз систем обліку робочого часу України та Норвегії засвідчив, що норвезька модель характеризується вищим рівнем цифровізації, формалізації облікових процедур та прозорості трудових відносин, що забезпечує точність нарахувань і мінімізує ризик помилок.

З метою імплементації елементів скандинавської моделі управління персоналом у практику вітчизняних підприємств, автором розроблено структуру інтерфейсу автоматизованої системи обліку робочого часу «е-Табель». Запропонована система складається з шести основних функціональних модулів: «Моя сторінка», «Огляд та реєстрація», «Мій профіль», «Календар», «Відсутність», «Документи та звіти». Кожен модуль забезпечує вирішення конкретних облікових завдань: від щоденної реєстрації фактично відпрацьованого часу з використанням механізму «Старт/Стоп» до формування аналітичних звітів та інтеграції з бухгалтерськими системами.

Важливою особливістю розробленої системи є її адаптація до сучасних реалій ринку праці України, зокрема включення до довідника відсутностей кодів, актуальних в умовах воєнного стану (ВС, ІБЗ, НВ, ПД). Це дозволяє вести повноцінний облік усіх видів невідпрацьованого часу та формувати достовірну інформаційну базу для управлінських рішень.

Для практичної реалізації запропонованої системи розроблено деталізований алгоритм використання програми «е-Табель», який враховує розмежування прав доступу між працівниками та керівниками. Алгоритм охоплює всі етапи облікового циклу: від входу в систему та налаштування профілю до завершення місяця та інтеграції даних з бухгалтерським програмним забезпеченням для нарахування заробітної плати.

Впровадження на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» автоматизованої системи обліку робочого часу «е-Табель», розробленої на підставі прогресивного норвезького досвіду, сприятиме підвищенню точності облікових даних, мінімізації впливу людського фактора, посиленню внутрішнього контролю за використанням робочого часу та забезпеченню прозорості розрахунків з оплати праці.

3.3 Шляхи щодо удосконалення аудиту робочого часу при нарахуванні заробітної плати працівникам підприємства ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» з використанням міжнародного досвіду Норвегії

Аудит обліку робочого часу, сформованого з використанням електронної системи е-Табель, має важливе значення в умовах цифровізації управлінських та облікових процесів. Дані, що формуються в е-Табелі (персональні профілі працівників, календарі відпрацьованого часу, облік відсутностей, понаднормових годин, табелі та звіти), є первинною інформаційною базою для нарахування заробітної плати, формування витрат на оплату праці, податкових зобов’язань та управлінських рішень.

Проведення аудиту зазначених документів дозволяє оцінити: достовірність автоматизованих облікових даних; повноту відображення фактично відпрацьованого часу; законність обліку відсутностей і понаднормових робіт; ефективність системи внутрішнього контролю за використанням робочого часу.

Метою аудиту обліку робочого часу з використанням системи е-Табель є підтвердження повноти, достовірності, обґрунтованості та відповідності чинному законодавству України облікової інформації про використання робочого часу працівників, а також оцінка надійності функціонування електронної системи як елементу внутрішнього контролю підприємства.

Для досягнення поставленої мети в процесі аудиту передбачається вирішення таких основних завдань: перевірка коректності та повноти персональних даних працівників, відображених у системі е-Табель;

встановлення достовірності реєстрації фактично відпрацьованих годин; перевірка відповідності відпрацьованого часу затвердженим графікам роботи; оцінка правильності обліку понаднормових годин; перевірка законності та обґрунтованості обліку відсутностей (відпусток, лікарняних, відряджень тощо); контроль правильності формування підсумкових показників робочого часу; перевірка повноти та своєчасності формування звітів і передачі даних до бухгалтерії для нарахування заробітної плати.

Необхідність складання загального плану аудиту обліку робочого часу з використанням системи е-Табель зумовлена складністю автоматизованих облікових процесів та значним обсягом інформації, що формується в електронному середовищі. Загальний план аудиту забезпечує системність, послідовність і логічну структурованість аудиторської перевірки, визначає етапи, обсяг процедур, строки та відповідальних осіб.

Загальний план аудиту обліку робочого часу в системі е-Табель наведено у таблиці 3.11.

Таблиця 3.11 – Загальний план аудиту обліку робочого часу з використанням системи е-Табель

Етап аудиту	Аудиторські процедури	Метод аудиту	Період перевірки	Термін перевірки	ПІБ аудитора
1	2	3	4	5	6
Попередній	Ознайомлення з діяльністю підприємства та функціоналом е-Табеля	Оглядовий аналіз, вивчення внутрішніх регламентів, опитування відповідальних осіб			
Фактичний	Оцінка системи внутрішнього контролю обліку робочого часу	Анкетування, тестування засобів контролю, спостереження			
Основний	Перевірка коректності персональних даних	Документальна перевірка, зіставлення даних			
	Перевірка реєстрації фактично відпрацьованого часу	Суцільна та вибіркова перевірка, хронологічний аналіз			

Продовження таблиці 3.11

1	2	3	4	5	6
	Перевірка відповідності графіків роботи	Порівняльний аналіз, нормативна перевірка			
	Перевірка обліку понаднормових годин	Розрахунково-аналітичний метод			
	Перевірка обліку відсутностей	Документальна перевірка, формально-логічний аналіз			
	Перевірка підсумкових показників	Аналітичні процедури, контрольні розрахунки			
	Перевірка формування звітів та передачі даних	Огляд, зіставлення, логічний контроль			
Заключний	Узагальнення результатів аудиту та формування висновків	Узагальнення, аналітичний огляд, професійне судження аудитора			

Джерело: удосконалено автором

Програма аудиту конкретизує положення загального плану, визначає мету, завдання, аудиторські процедури, критерії якості та робочі документи аудитора, що у сукупності забезпечує методичну обґрунтованість і доказовість результатів аудиту.

Програма аудиту обліку робочого часу в системі е-Табель наведена у таблиці 3.12.

Таблиця 3.12 – Програма аудиту обліку робочого часу в системі е-Табель

Мета аудиту	Завдання аудиту	Аудиторські процедури	Критерії якості	Код РДА	Термін аудиту	ПІБ аудитора
1	2	3	4	5	6	7
Підтвердження достовірності персональних даних	Перевірка коректності персональних даних	Зіставлення даних е-Табеля з кадровими документами	Повнота, відповідність	РД-1		
Підтвердження правильності реєстрації фактично	Перевірка реєстрації фактично відпрацьованого часу	Аналіз журналу Старт/Стоп, годин	Достовірність	РД-2		

Продовження таблиці 3.12

1	2	3	4	5	6	7
відпрацьовано го часу						
Підтвердження відповідності графіків роботи	Перевірка відповідності графіків роботи	Порівняння графіка і календаря	Законність	РД-3		
Підтвердження достовірності обліку понаднормови х годин	Перевірка обліку понаднормових годин	Аналітичні та розрахункові процедури	Обґрунто ваність	РД-4		
Підтвердження правильності обліку відсутностей	Перевірка обліку відсутностей	Перевірка заяв, статусів, кодів	Повнота	РД-5		
Підтвердження правильності розрахунку підсумкових показників	Перевірка підсумкових показників	Зіставлення підсумків місяця та року	Узгоджен ість	РД-6		
Підтвердження достовірності формування звітів та відповідності передачі даних	Перевірка формування звітів та передачі даних	Аналіз документів і звітів	Своєчасн ість	РД-7		

Джерело: удосконалено автором

Розроблений загальний план і програма аудиту обліку робочого часу з використанням системи е-Табель надають можливість здійснити комплексну оцінку достовірності та повноти електронних облікових даних, своєчасно виявити помилки, порушення та ризики, а також сформувати обґрунтовані аудиторські висновки і рекомендації щодо вдосконалення системи внутрішнього контролю підпр

Складання робочих документів аудитора є необхідною умовою належного документування процесу аудиту обліку робочого часу в системі е-Табель. Робочі документи забезпечують фіксацію виконаних процедур, отриманих аудиторських доказів та зроблених професійних суджень, а також слугують підґрунтям для формування підсумкового аудиторського висновку.

Робочі документи аудитора наведені у таблицях 3.13-3.19.

Робочий документ РД-1 призначений для перевірки коректності заповнення персонального профілю працівника в системі е-Табель відповідно до етапу «Налаштування профілю» алгоритму використання програми. Метою його складання є підтвердження достовірності ідентифікаційних та кадрових даних, які слугують основою для подальшого обліку робочого часу, відсутностей і формування табеля.

Таблиця 3.13 – Робочий документ аудитора РД-1 – Перевірка коректності персональних даних та налаштувань профілю працівника в е-Табелі

Показник	Дані е-Табеля	Дані кадрових документів	Статус відповідності (так/ні)	Примітка аудитора
Прізвище, ім’я, по батькові				
Табельний номер				
Посада				
Відділ				
Дата працевлаштування				
Тип користувача (працівник/керівник)				

Джерело: удосконалено автором

Робочий документ РД-2 призначений для перевірки правильності реєстрації робочого часу відповідно до етапу «Реєстрація робочого часу» алгоритму е-Табеля. Метою робочого документа РД-2 є встановлення факту достовірної фіксації відпрацьованих годин, дотримання встановленого режиму роботи та внутрішніх правил підприємства.

Таблиця 3.14 – Робочий документ аудитора РД-2 – Перевірка реєстрації фактично відпрацьованого часу (функція «Старт / Стоп»)

Дата	Час початку роботи	Час закінчення роботи	Тривалість перерви	Відпрацьовано годин	Відповідність правилам

Джерело: удосконалено автором

Робочий документ РД-3 призначений для контролю відповідності фактично відпрацьованого часу затвердженим графікам роботи, що налаштовуються адміністратором системи. Метою його складання є виявлення

відхилень від нормальної тривалості робочого часу та перевірка їх обґрунтованості.

Таблиця 3.15 – Робочий документ аудитора РД-3 – Перевірка відповідності фактично відпрацьованого часу встановленому графіку роботи

Дата	Затверджений графік роботи	Фактично відпрацьовано	Відхилення (год)	Обґрунтування відхилення

Джерело: удосконалено автором

Робочий документ РД-4 використовується для перевірки правильності визначення та обліку понаднормових годин у системі е-Табель. Метою складання робочого документа РД-4 є підтвердження законності понаднормових робіт та наявності відповідних управлінських рішень або погоджень.

Таблиця 3.16 – Робочий документ аудитора РД-4 – Перевірка обліку понаднормових годин

Дата	Норма робочого часу, год	Фактично відпрацьовано, год	Понаднормові години	Підстава (наказ, погодження)

Джерело: удосконалено автором

Робочий документ РД-5 призначений для перевірки правильності реєстрації відсутностей відповідно до етапу «Реєстрація відсутності» алгоритму використання е-Табеля. Метою робочого документа РД-5 є підтвердження законності, повноти та коректності відображення всіх видів відсутностей у системі.

Таблиця 3.17 – Робочий документ аудитора РД-5 – Перевірка обліку відсутностей працівників

Вид відсутності	Період	Кількість днів	Код у системі	Статус погодження	Відповідність законодавству

Джерело: удосконалено автором

Робочий документ РД-6 використовується для перевірки узгодженості підсумкових показників календаря е-Табеля за місяць та рік.

Метою його складання є підтвердження точності автоматичних розрахунків системи та відсутності арифметичних або логічних помилок.

Таблиця 3.18 – Робочий документ аудитора РД-6 – Перевірка підсумкових показників обліку робочого часу (календар е-Табеля)

Показник	Дані е-Табеля	Контрольний розрахунок аудитора	Відхилення
Всього відпрацьовано годин			
Понаднормові години			
Кількість днів відсутності			

Джерело: удосконалено автором

Робочий документ РД-7 призначений для перевірки завершального етапу алгоритму використання е-Табеля – формування звітів та передачі даних до бухгалтерії. Метою його складання є підтвердження повноти та своєчасності інформації, яка використовується для нарахування заробітної плати та формування фінансової звітності.

Таблиця 3.19 – Робочий документ аудитора РД-7 – Перевірка формування документів і звітів та передачі даних до бухгалтерії

Назва документа	Період	Дата формування	Повнота даних	Примітка аудитора
Табель обліку робочого часу				
Графік роботи				
Заяви на відпустки та відсутності				

Джерело: удосконалено автором

Запропоновані форми робочих документів аудитора, адаптовані до алгоритму використання системи е-Табель, забезпечують комплексну перевірку всіх етапів автоматизованого обліку робочого часу – від введення персональних даних до формування підсумкових звітів. Їх застосування підвищує якість аудиту, обґрунтованість висновків та ефективність внутрішнього контролю підприємства.

Застосування системи робочих документів аудитора щодо обліку робочого часу з використанням е-Табеля надає можливість: підтвердити достовірність автоматизованих облікових даних; забезпечити прозорість та відтворюваність

аудиторських процедур; підвищити якість внутрішнього контролю за використанням робочого часу; сформувати обґрунтовані рекомендації для підвищення ефективності управління трудовими ресурсами підприємства.

Контрольні функції е-Табеля полягають у постійній фіксації та накопиченні даних щодо режиму роботи працівників, що створює надійну базу для аудиторських процедур. Використання е-Табеля під час аудиту робочого часу забезпечує підвищення об'єктивності контрольних заходів, оскільки електрона система мінімізує вплив суб'єктивних факторів та можливість навмисного спотворення інформації. Крім того, результати аудиту можуть бути використані для прийняття управлінських рішень, удосконалення організації праці, оптимізації графіків роботи та підвищення рівня трудової дисципліни.

За результатами проведеного аудиту обліку робочого часу з використанням системи е-Табель підприємство отримує об'єктивну оцінку стану організації обліку та контролю використання робочого часу, підтвердження надійності електронної системи обліку, а також інформаційну базу для прийняття управлінських рішень, оптимізації витрат на оплату праці та підвищення рівня трудової дисципліни.

Отже, надані шляхи вдосконалення аудиту робочого часу при нарахуванні заробітної плати працівникам ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» на підставі міжнародного досвіду Норвегії. Обґрунтовано, що впровадження автоматизованої системи обліку робочого часу «е-Табель» створює принципово нове інформаційне середовище для здійснення аудиторських процедур, що потребує відповідної адаптації методичного інструментарію аудиту.

З метою забезпечення системності та послідовності аудиторської перевірки в умовах цифровізації облікових процесів розроблено загальний план аудиту обліку робочого часу з використанням системи «е-Табель», який охоплює попередній, фактичний, основний та заключний етапи. Конкретизацію плану здійснено у програмі аудиту, що визначає мету, завдання, аудиторські процедури, критерії якості та робочі документи аудитора, забезпечуючи методичну обґрунтованість і доказовість результатів перевірки.

Ключовим елементом запропонованої методики є розроблені форми робочих документів аудитора (РД-1 – РД-7), адаптовані до алгоритму використання системи «е-Табель». Кожен робочий документ призначений для перевірки окремого етапу автоматизованого обліку: від контролю коректності персональних даних та реєстрації фактично відпрацьованого часу (з використанням функції «Старт/Стоп») до перевірки обліку понаднормових годин, відсутностей, підсумкових показників та формування звітів для передачі до бухгалтерії. Застосування запропонованих робочих документів забезпечує комплексну перевірку всіх етапів облікового циклу, підвищує якість аудиту, обґрунтованість висновків та ефективність внутрішнього контролю підприємства.

Упровадження на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» розробленого методичного забезпечення аудиту обліку робочого часу з використанням системи «е-Табель» дозволить підтвердити достовірність автоматизованих облікових даних, забезпечити прозорість та відтворюваність аудиторських процедур, сформувати обґрунтовані рекомендації для підвищення ефективності управління трудовими ресурсами та посилення контролю за використанням робочого часу, що в кінцевому підсумку сприятиме оптимізації витрат на оплату праці та підвищенню рівня трудової дисципліни.

Таким чином, здійснено внутрішній аудит нарахування заробітної плати працівникам ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» та обґрунтовано напрями вдосконалення обліку і аудиту робочого часу на підставі міжнародного досвіду Норвегії.

Проведено внутрішній аудит нарахування заробітної плати за 2025 рік із використанням розробленого методичного інструментарію. За результатами перевірки встановлено, що система обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві в цілому організована відповідно до вимог чинного законодавства. Водночас виявлено поодиноке порушення щодо працівника Сидоренко Л.П., яке полягає у завищенні нарахованої заробітної плати на 50,00 грн, що призвело до зайвого утримання ПДФО (9,00 грн) та військового збору (2,50 грн) і завищення

суми до виплати працівнику на 38,50 грн. Запропоновано рекомендації щодо усунення виявлених недоліків та посилення внутрішнього контролю.

Досліджено соціально-економічну роль заробітної плати та обґрунтовано необхідність модернізації системи обліку робочого часу в контексті імплементації норвезького досвіду. Проведений порівняльний аналіз засвідчив вищий ступінь цифровізації, формалізації облікових процедур та прозорості трудових відносин у Норвегії. Розроблено структуру інтерфейсу автоматизованої системи обліку робочого часу «е-Табель», яка складається з шести функціональних модулів, адаптованих до сучасних реалій ринку праці України. Для практичної реалізації системи створено деталізований алгоритм використання програми з урахуванням розмежування прав доступу між працівниками та керівниками.

Розроблено методичне забезпечення аудиту обліку робочого часу в умовах застосування системи «е-Табель», яке включає загальний план, програму аудиту та сім форм робочих документів аудитора (РД-1 – РД-7), адаптованих до алгоритму використання електронної системи. Запропонований інструментарій забезпечує комплексну перевірку всіх етапів автоматизованого обліку – від контролю персональних даних до підтвердження достовірності підсумкових звітів, що підвищує якість аудиту, обґрунтованість висновків та ефективність внутрішнього контролю підприємства.

Впровадження на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» розроблених рекомендацій щодо вдосконалення обліку та аудиту робочого часу, зокрема автоматизованої системи «е-Табель» та відповідного методичного забезпечення аудиту, створених на підставі прогресивного норвезького досвіду, сприятиме підвищенню точності облікових даних, посиленню внутрішнього контролю, забезпеченню прозорості розрахунків з оплати праці та формуванню достовірної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень.

ВИСНОВКИ

Концептуальні основи обліку заробітної плати в Україні базуються на поєднанні імперативних норм трудового законодавства та методологічних принципів, визначених національними стандартами бухгалтерського обліку. Проведений порівняльний аналіз з норвезькою практикою виявив суттєві відмінності у підходах до регулювання трудових відносин: українська модель характеризується високим ступенем державної регламентації та формалізації облікових процедур, тоді як норвезька система більшою мірою орієнтована на колективно-договірне регулювання та гнучкість у застосуванні облікових інструментів. Водночас спільним для обох країн є прагнення до гармонізації національних стандартів з міжнародними вимогами, зокрема з МСБО 19 «Виплати працівникам».

Ведення обліку обліку нарахування заробітної плати являє собою комплексну систему документального забезпечення, методологічних прийомів та нормативних регламентацій, які гарантують достовірність розрахунків з персоналом. Базисом облікового процесу виступає належним чином оформлена кадрова документація (штатний розпис, накази, табелі обліку робочого часу), а також чітке дотримання процедур нарахування відпускних, лікарняних та інших виплат. Важливим елементом управління фінансовими потоками є створення забезпечення на оплату відпусток, що дозволяє рівномірно розподіляти витрати між звітними періодами відповідно до вимог НП(С)БО 11.

Обґрунтовано, що аудит нарахування заробітної плати є необхідним інструментом забезпечення прозорості фінансово-господарської діяльності підприємства та дотримання вимог законодавства. Системний підхід до організації аудиторської перевірки, що охоплює всі етапи від планування до узагальнення результатів, сприяє підвищенню достовірності бухгалтерської інформації, зміцненню внутрішнього контролю та зниженню ризику фінансових санкцій. Виявлені типові порушення у сфері оплати праці підтверджують необхідність регулярного аудиторського контролю як важливої передумови

формування обґрунтованих управлінських рішень та підвищення загального рівня фінансової дисципліни підприємства.

ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» має тривалу історію функціонування (з 1992 року), чітко визначену організаційну структуру управління та прозору систему власності, де єдиний учасник володіє 100 % корпоративних прав. Основним видом діяльності є неспеціалізована оптова торгівля, доповнена виробничими напрямами. Незначна чисельність працівників зумовлює компактність організаційної структури та підвищує вимоги до раціональної організації обліку розрахунків з оплати праці.

Проведено дослідження документування та обліку нарахування заробітної плати на підприємстві. Встановлено, що ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» дотримується встановлених законодавством вимог щодо оформлення первинної облікової документації. Розрахунки заробітної плати, відпускних та лікарняних здійснюються із застосуванням чинних методик, визначених Порядком №100. Важливим елементом облікової політики є створення забезпечення на оплату відпусток відповідно до НП(С)БО 11. Бухгалтерський облік операцій з нарахування та виплати заробітної плати ведеться із використанням типової кореспонденції рахунків (23, 91, 92, 66, 65, 64), що забезпечує належний рівень аналітичності облікової інформації та контроль за рухом коштів.

Здійснено фінансовий аналіз діяльності підприємства за 2022–2025 роки. Результати аналізу ліквідності засвідчили, що підприємство в цілому зберігало здатність виконувати поточні зобов'язання, однак низький рівень абсолютної ліквідності вказує на необхідність посилення контролю за структурою оборотних активів. Оцінка платоспроможності продемонструвала поступове зміцнення фінансової стійкості: коефіцієнт фінансової автономії зріс з 0,57 до 0,67, що свідчить про посилення незалежності від позикових джерел фінансування. Аналіз ділової активності показав позитивну динаміку використання ресурсів: коефіцієнт оборотності активів зріс з 1,28 до 2,14, а строк погашення дебіторської заборгованості скоротився з 151 до 60 днів. Дослідження рентабельності виявило, що найбільш результативним для підприємства був

2023 рік, однак у 2024–2025 роках показники прибутковості залишалися на позитивному рівні.

Здійснено внутрішній аудит нарахування заробітної плати працівникам ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» та обґрунтовано напрями вдосконалення обліку і аудиту робочого часу на підставі міжнародного досвіду Норвегії.

Проведено внутрішній аудит нарахування заробітної плати за 2025 рік із використанням розробленого методичного інструментарію. За результатами перевірки встановлено, що система обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві в цілому організована відповідно до вимог чинного законодавства. Водночас виявлено поодиноке порушення щодо працівника Сидоренко Л.П., яке полягає у завищенні нарахованої заробітної плати на 50,00 грн, що призвело до зайвого утримання ПДФО (9,00 грн) та військового збору (2,50 грн) і завищення суми до виплати працівнику на 38,50 грн. Запропоновано рекомендації щодо усунення виявлених недоліків та посилення внутрішнього контролю.

Досліджено соціально-економічну роль заробітної плати та обґрунтовано необхідність модернізації системи обліку робочого часу в контексті імплементації норвезького досвіду. Проведений порівняльний аналіз засвідчив вищий ступінь цифровізації, формалізації облікових процедур та прозорості трудових відносин у Норвегії. Розроблено структуру інтерфейсу автоматизованої системи обліку робочого часу «е-Табель», яка складається з шести функціональних модулів, адаптованих до сучасних реалій ринку праці України. Для практичної реалізації системи створено деталізований алгоритм використання програми з урахуванням розмежування прав доступу між працівниками та керівниками.

Розроблено методичне забезпечення аудиту обліку робочого часу в умовах застосування системи «е-Табель», яке включає загальний план, програму аудиту та сім форм робочих документів аудитора (РД-1 – РД-7), адаптованих до алгоритму використання електронної системи. Запропонований інструментарій забезпечує комплексну перевірку всіх етапів автоматизованого обліку – від контролю персональних даних до підтвердження достовірності підсумкових

звітів, що підвищує якість аудиту, обґрунтованість висновків та ефективність внутрішнього контролю підприємства.

Впровадження на ТОВ «ЗМ ВКП «Унікон» розроблених рекомендацій щодо вдосконалення обліку та аудиту робочого часу, зокрема автоматизованої системи «е-Табель» та відповідного методичного забезпечення аудиту, створених на підставі прогресивного норвезького досвіду, сприятиме підвищенню точності облікових даних, посиленню внутрішнього контролю, забезпеченню прозорості розрахунків з оплати праці та формуванню достовірної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19 (дата звернення: 23.12.2025).

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення: 23.12.2025).

3. Про відпустки : Закон України від 15.11.1996 р. № 504/96-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text (дата звернення: 23.12.2025).

4. Про Державний бюджет України на 2025 рік : Закон України від 19.11.2024 р. № 4059-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4059-20#Text (дата звернення: 23.12.2025).

5. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17# (дата звернення: 23.12.2025).

6. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text (дата звернення: 23.12.2025).

7. Про прожитковий мінімум : Закон України від 15.07.1999 р. № 966-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/966-14#Text (дата звернення: 19.12.2025).

8. Інструкція про порядок ведення трудових книжок працівників : Наказ Мінпраці та політики № 259/34/5 від 08.06.2001 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0110-93#Text (дата звернення: 23.12.2025).

9. Кодекс законів про працю України : Закон України від 10.12.1971 р. № 322-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text (дата звернення: 23.12.2025).

10. МСБО 19 «Виплати працівникам». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text (дата звернення: 23.12.2025).

11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text (дата звернення: 23.12.2025).

12. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов’язання» : Наказ Міністерства фінансів України № 20 від 31.01.2000 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text (дата звернення: 23.12.2025).

13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13 (дата звернення: 19.12.2025).

14. Національний класифікатор України «Класифікатор професій ДК 003:2010» : Наказ Держспоживстандарту України від 28.07.2010 р. № 327. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va327609-10#Text (дата звернення: 23.12.2025).

15. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці : Наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. № 489. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08#Text (дата звернення: 23.12.2025).

16. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції про його застосування : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99 (дата звернення: 19.12.2025).

17. Про затвердження Інструкції про порядок видачі документів, що засвідчують тимчасову непрацездатність громадян : Наказ Міністерства охорони

здоров’я України від 13.11.2001 р. № 455. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1005-01 (дата звернення: 19.12.2025).

18. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00 (дата звернення: 19.12.2025).

19. Про затвердження Порядку прийняття надавачами платіжних послуг на виконання платіжних інструкцій на виплату заробітної плати : Наказ Міністерства фінансів України від 16.09.2022 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1151-22 (дата звернення: 19.12.2025).

20. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці (Форми № П-1, П-2, П-3, П-4, П-5, П-6, П-7) : Наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. № 489. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08 (дата звернення: 19.12.2025).

21. Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску і Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску : Наказ Міністерства фінансів України від 13.01.2015 р. № 4. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0111-15 (дата звернення: 19.12.2025).

22. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17(дата звернення: 19.12.2025).

23. Про затвердження Порядку призначення, перерахування та проведення страхових виплат : Постанова правління Фонду соціального страхування України від 19.07.2018 р. № 11. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011890-18 (дата звернення: 19.12.2025).

24. Про затвердження Порядку фінансування страхувальників для надання матеріального забезпечення застрахованим особам у зв'язку з тимчасовою

втратою працездатності та окремих виплат потерпілим на виробництві за рахунок коштів Фонду соціального страхування України : Постанова правління Фонду соціального страхування України «» від 19.07.2018 р. № 12. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0012890-18 (дата звернення: 19.12.2025).

25. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати : Постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 р. № 100. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF#Text (дата звернення: 23.12.2025).

26. Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням : Постанова Кабінету Міністрів України від 26.09.2001 р. № 1266. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1266-2001-п (дата звернення: 19.12.2025).

27. Порядок оплати перших п’яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов’язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів роботодавця : Постанова Кабінету Міністрів України від 26.06.2015 р. № 440. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/440-2015-п (дата звернення: 19.12.2025).

28. Бінчева Ю. О., Меліхова Т. О. Євроінтеграційні напрями модернізації системи обліку робочого часу в Україні на основі досвіду Норвегії у післявоєнний період. *Інновації в обліково-фінансовій сфері та інженерії різних галузей економіки* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (3-4 грудня 2025 р., м. Запоріжжя). Запоріжжя : ЗНУ, 2025. С. 44-48.

29. Бінчева Ю. О., Меліхова Т. О., Меліхов Є. В. Удосконалення обліку та аудиту робочого часу при нарахуванні заробітної плати працівникам підприємств за допомогою сучасного програмного забезпечення бізнес-процесів на підставі міжнародного досвіду Норвегії. *Інвестиції: практика та досвід*. 2026. № 5 (подано до друку).

30. Васильчак С. В., Жидяк О. Р., Полянчич Т. М. Теоретичні основи формування оплати праці на підприємстві *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011.

Вип. 21.12. С. 152–157.

31. Дубовська О. В. Теоретичні засади заробітної плати як соціально-економічної категорії. *Вісник ДДФА. Економічні науки*. 2014. № 2. С. 23–32.

32. Зарплата в Норвегії 2022 – Скільки заробляють в Норвегії? URL: https://blog.europa.jobs/uk/art-zarplata-w-norwehii-2022/ (дата звернення: 19.12.2025).

33. Калина А. В. Соціально-економічна сутність заробітної плати. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2008. № 4 (23). С. 81–85.

34. Макаренко А. П., Кацай К. О. Удосконалення аудиту нарахування заробітної плати на підприємстві. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С. 40–45. DOI: 10.32702/2306-6806.2020.1.40.

35. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Кутчак Ю. М. Фінансовий облік ІІ : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2023. 368 с.

36. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Мусійченко О. Г. Аудит : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2024. 260 с.

37. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Мусійченко О. Г. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2024. 280 с.

38. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Подмешальська Ю. В., Чакалова Н. С. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2018. 602 с.

39. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Облік суб'єктів малого підприємництва : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. 312 с.

40. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. 432 с.

41. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Організація бухгалтерського процесу на підприємстві : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2021. 200 с.

42. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Подмешальська Ю. В., Чакалова Н. С. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2022. 516 с.

43. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2020. 400 с.

44. Маркевич А. Є. Економічний зміст та підходи до поняття «заробітна плата». *Ефективна економіка.* 2015. № 2. URL: http://www.economy.nayka.com.ua (дата звернення: 19.12.2025).

45. Меліхова Т. О., Меліхов Є. В., Хилько В. А. Удосконалення обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати в інтеграції з кадровим обліком підприємства. *Інвестиції: практика та досвід.* 2025. № 24. С. 81-87. DOI: 10.32702/2306-6814.2025.24.81.

46. Меліхова Т. О., Петренко А. Е. Удосконалення методики внутрішнього аудиту нарахування заробітної плати. *Агросвіт*. 2019. № 3. С. 38–47. DOI: 10.32702/2306-6792.2019.3.38.

47. Меліхова Т. О., Чакалова Н. С., Іващенко Є. Є. Удосконалення внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам для підвищення якості формування інформації в обліку. *Економіка та держава*. 2019. № 3. С. 95–101. DOI: 10.32702/2306-6806.2019.3.95.

48. Меліхова Т. О., Феофанова І. В., Магда Г. В. Удосконалення методики внутрішнього контролю утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці. *Економіка та держава*. 2019. № 1. С. 89–94. DOI: 10.32702/2306-6806.2019.1.89.

49. Меліхова Т. О., Корнєва Л. В. Удосконалення методичних підходів до внутрішнього контролю нарахування заробітної плати для підвищення економічної безпеки підприємства. *Агросвіт*. 2020. № 1. С. 17–23. DOI: 10.32702/2306-6792.2020.1.17.

50. Меліхова Т. О., Птіцина Л. А., Лисак О. В. Удосконалення обліку та аудиту нарахування заробітної плати та розрахунок утримань з неї для поліпшення оподаткування, податкового контролю та звітності підприємства в податковій системі України в період воєнного стану. *Ефективна економіка*. 2023. № 12. С. 1–20. DOI: https://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.12.14.

51. Морозова Є. П., Павленко К. А. Проблеми обліку та аудиту розрахунків з оплати праці та шляхи їх вирішення. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/3_ukr/89.pdf (дата звернення: 19.12.2025).

52. Пахомова І. Г., Арап Г. В. Вдосконалення аудиту оплати праці. URL: http://intkonf.org/ken-pahomova-ig-arap-gvdoskonalennya-auditu-oplati-pratsi/ (дата звернення: 19.12.2025).

53. Пашуто В. П. Організація, нормування та оплата праці на підприємстві : навч.-практ. посіб. Київ : Знання, 2005. 311 с.

54. Робота в Норвегії: ваші права та обов'язки. URL: https://www.arbeidstilsynet.no/en/working-hours-and-organisation-of-work/knowyourrights-UK/?gad_source=1&gad_campaignid=23047971534&gbraid=0AAAAABcOe9W9THzt4cU8YFK1HFmcDigBa&gclid=CjwKCAiA2PrMBhA4EiwAwpHyC66YNGRQDooT4c750WzXOlB_K8PXxy7GRfS6ykL-iIijNJlCjuBm0RoCzuIQAvD_BwE (дата звернення: 23.12.2025).

55. Середня зарплата в Норвегії з 2015 по 2023 рр. URL: https://index.minfin.com.ua/ua/labour/salary/world/norway/ (дата звернення: 23.12.2025).

56. Середня зарплата в Норвегії 2026: повний розбір. URL: https://www.svitstyle.com.ua/serednya-zarplata-v-norvegiyi-2026-povnyj-rozbir/ (дата звернення: 23.12.2025).

57. Умови праці. URL: https://bixter.work/uk/norway/working-conditions (дата звернення: 23.12.2025).

58. Феофанова І. В. Оподаткування суб'єктів господарювання : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2020. 108 с.

59. Феофанова І. В. Основи оподаткування та податкового контролю : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2022. 101 с.

60. Швець Л. П., Доберчак Н. І. Дослідження шляхів удосконалення використання фонду оплати праці та системи преміювання на підприємствах

зв'язку. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки.* 2009. № 4. Т. 1. С. 40–45.

61. Яременко Л. М. Концептуальні засади оплати праці в умовах ринкової економіки. *Економічний вісник університету Переяслав-Хмельницький ДПУ ім. Г. Сковороди*. 2010. №15/1. С. 187–190.

62. Arbeidsmiljøloven [Закон про трудове середовище] : Lov om arbeidsmiljø, arbeidstid og stillingsvern mv. av 17.06.2005 nr. 62. URL: https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2005-06-17-62 (дата звернення: 17.11.2025).

63. Skatteloven [Закон про податок на доходи фізичних осіб] : Lov om skatt av formue og inntekt (Skatteloven) av 26.03.1999 nr. 14. URL: https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1999-03-26-14 (дата звернення: 17.11.2025).

64. Ferieloven [Закон про відпустки] : Lov om ferie (Ferieloven) av 29.04.1988 nr. 21. URL: https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1988-04-29-21 (дата звернення: 17.11.2025).

ДОДАТКИ

Додаток А

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31.12.2023 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи:	1000	0	0	0
первісна вартість	1001	22	22	0
накопичена амортизація	1002	22	22	0
Незавершені капітальні інвестиції	1005	343	383	0
Основні засоби:	1010	4037	3279	0
первісна вартість	1011	17244	17445	0
знос	1012	13207	14166	0
Інвестиційна нерухомість:	1015	0	0	0
первісна вартість	1016	0	0	0
знос	1017	0	0	0
Довгострокові біологічні активи:	1020	0	0	0
первісна вартість	1021	0	0	0
накопичена амортизація	1022	0	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	187	187	0
інші фінансові інвестиції	1035	1	1	0
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0	0
Відстрочені податкові активи	1045	0	0	0

Гудвіл	1050	0	0	0
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0	0
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0	0
Усього за розділом I	1095	4568	3850	0
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	2230	3502	0
Виробничі запаси	1101	479	3475	0
Незавершене виробництво	1102	0	0	0
Готова продукція	1103	42	27	0
Товари	1104	1709	0	0
Поточні біологічні активи	1110	0	0	0
Депозити перестрахування	1115	0	0	0
Векселі одержані	1120	0	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	7333	6286	0
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	1155	0	0
з бюджетом	1135	38	15	0
у тому числі з податку на прибуток	1136	6	4	0
з нарахованих доходів	1140	0	0	0
із внутрішніх розрахунків	1145	0	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	126	920	0
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	11	344	0
Готівка	1166	0	0	0
Рахунки в банках	1167	11	344	0
Витрати майбутніх періодів	1170	0	1	0

Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0	0
у тому числі в: резервах довгострокових зобов’язань	1181	0	0	0
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0	0	0
резервах незароблених премій	1183	0	0	0
інших страхових резервах	1184	0	0	0
Інші оборотні активи	1190	635	62	0
Усього за розділом II	1195	11528	11130	0
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0	0	0
Баланс	1300	16096	14980	0

Пасив	**Код рядка**	**На початок звітного періоду**	**На кінець звітного періоду**	**На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності**
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	841	841	0
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0	0
Капітал у дооцінках	1405	0	0	0
Додатковий капітал	1410	8528	8528	0
Емісійний дохід	1411	0	0	0
Накопичені курсові різниці	1412	0	0	0
Резервний капітал	1415	34	34	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-240	-1919	0
Неоплачений капітал	1425	(0)	(0)	(0)
Вилучений капітал	1430	(0)	(0)	(0)
Інші резерви	1435	0	0	0

Усього за розділом I	1495	9163	7484	0
II. Довгострокові зобов’язання і забезпечення				
Відстрочені податкові зобов’язання	1500	0	0	0
Пенсійні зобов’язання	1505	0	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	0	0	0
Інші довгострокові зобов’язання	1515	0	0	0
Довгострокові забезпечення	1520	36	83	0
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	36	83	0
Цільове фінансування	1525	0	0	0
Благодійна допомога	1526	0	0	0
Страхові резерви, у тому числі:	1530	0	0	0
резерв довгострокових зобов’язань; (на початок звітного періоду)	1531	0	0	0
резерв збитків або резерв належних виплат; (на початок звітного періоду)	1532	0	0	0
резерв незароблених премій; (на початок звітного періоду)	1533	0	0	0
інші страхові резерви; (на початок звітного періоду)	1534	0	0	0
Інвестиційні контракти;	1535	0	0	0
Призовий фонд	1540	0	0	0
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0	0
Усього за розділом II	1595	36	83	0
III. Поточні зобов’язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600	0	0	0
Векселі видані	1605	1071	1071	0
Поточна кредиторська заборгованість: за довгостроковими зобов’язаннями	1610	0	0	0
за товари, роботи, послуги	1615	3829	5237	0
за розрахунками з бюджетом	1620	136	144	0

за у тому числі з податку на прибуток	1621	0	0	0
за розрахунками зі страхування	1625	27	56	0
за розрахунками з оплати праці	1630	52	114	0
за одержаними авансами	1635	473	201	0
за розрахунками з учасниками	1640	16	16	0
із внутрішніх розрахунків	1645	0	57	0
за страховою діяльністю	1650	0	0	0
Поточні забезпечення	1660	0	0	0
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0	0
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0	0
Інші поточні зобов’язання	1690	1293	517	0
Усього за розділом III	1695	6897	7413	0
IV. Зобов’язання, пов’язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0	0	0
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0	0	0
Баланс	1900	16096	14980	0

Продовження додатка А

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2023 рік**

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	24037	10300
Чисті зароблені страхові премії	2010	0	0
Премії підписані, валова сума	2011	0	0
Премії, передані у перестрахування	2012	0	0
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0	0
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(19761)	(9410)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	0	0
Валовий: прибуток	2090	4276	890
Валовий: збиток	2095	(0)	(0)
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов’язань	2105	0	0
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	0	0
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	0	0
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	0	0
Інші операційні доходи	2120	433	806
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0	0
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0	0

Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	(0)	(0)
Адміністративні витрати	2130	(1213)	(741)
Витрати на збут	2150	(1140)	(52)
Інші операційні витрати	2180	(4028)	(979)
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0	0
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток	2195	(1672)	(76)
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0
Інші фінансові доходи	2220	0	0
Інші доходи	2240	1	0
Дохід від благодійної допомоги	2241	0	0
Фінансові витрати	2250	(0)	(0)
Втрати від участі в капіталі	2255	(0)	(0)
Інші витрати	2270	(8)	(21)
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: збиток	2295	(1679)	(97)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	0	6
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	0	0
Чистий фінансовий результат: збиток	2355	(1679)	(103)

Продовження додатка А

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31.12.2024 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи:	1000	0	0	0
первісна вартість	1001	22	22	0
накопичена амортизація	1002	22	22	0
Незавершені капітальні інвестиції	1005	383	0	0
Основні засоби:	1010	3279	4547	0
первісна вартість	1011	17445	18597	0
знос	1012	14166	14050	0
Інвестиційна нерухомість:	1015	0	0	0
первісна вартість	1016	0	0	0
знос	1017	0	0	0
Довгострокові біологічні активи:	1020	0	0	0
первісна вартість	1021	0	0	0
накопичена амортизація	1022	0	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	187	187	0
інші фінансові інвестиції	1035	1	1	0
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0	0
Відстрочені податкові активи	1045	0	0	0
Гудвіл	1050	0	0	0
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0	0

Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0	0
Усього за розділом I	1095	3850	4735	0
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	3502	4672	0
Виробничі запаси	1101	3475	3878	0
Незавершене виробництво	1102	0	391	0
Готова продукція	1103	27	403	0
Товари	1104	0	0	0
Поточні біологічні активи	1110	0	0	0
Депозити перестрахування	1115	0	0	0
Векселі одержані	1120	0	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	6287	3513	0
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	0	0	0
з бюджетом	1135	15	11	0
у тому числі з податку на прибуток	1136	4	4	0
з нарахованих доходів	1140	0	0	0
із внутрішніх розрахунків	1145	0	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	751	581	0
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	344	167	0
Готівка	1166	0	0	0
Рахунки в банках	1167	344	167	0
Витрати майбутніх періодів	1170	1	3	0
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0	0

у тому числі в: резервах довгострокових зобов’язань	1181	0	0	0
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0	0	0
резервах незароблених премій	1183	0	0	0
інших страхових резервах	1184	0	0	0
Інші оборотні активи	1190	42	401	0
Усього за розділом II	1195	10942	9348	0
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0	0	0
Баланс	1300	14792	14083	0

Пасив	**Код рядка**	**На початок звітного періоду**	**На кінець звітного періоду**	**На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності**
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	841	841	0
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0	0
Капітал у дооцінках	1405	0	0	0
Додатковий капітал	1410	8528	8528	0
Емісійний дохід	1411	0	0	0
Накопичені курсові різниці	1412	0	0	0
Резервний капітал	1415	34	34	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-1822	-287	0
Неоплачений капітал	1425	(0)	(0)	(0)
Вилучений капітал	1430	(0)	(0)	(0)
Інші резерви	1435	0	0	0
Усього за розділом I	1495	7581	9116	0
II. Довгострокові зобов’язання і забезпечення				

Відстрочені податкові зобов’язання	1500	0	0	0
Пенсійні зобов’язання	1505	0	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	0	0	0
Інші довгострокові зобов’язання	1515	0	0	0
Довгострокові забезпечення	1520	83	57	0
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	83	57	0
Цільове фінансування	1525	0	0	0
Благодійна допомога	1526	0	0	0
Страхові резерви, у тому числі:	1530	0	0	0
резерв довгострокових зобов’язань; (на початок звітного періоду)	1531	0	0	0
резерв збитків або резерв належних виплат; (на початок звітного періоду)	1532	0	0	0
резерв незароблених премій; (на початок звітного періоду)	1533	0	0	0
інші страхові резерви; (на початок звітного періоду)	1534	0	0	0
Інвестиційні контракти;	1535	0	0	0
Призовий фонд	1540	0	0	0
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0	0
Усього за розділом II	1595	83	57	0
III. Поточні зобов’язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600	0	0	0
Векселі видані	1605	1071	379	0
Поточна кредиторська заборгованість: за довгостроковими зобов’язаннями	1610	0	0	0
за товари, роботи, послуги	1615	5232	2102	0
за розрахунками з бюджетом	1620	144	671	0
за у тому числі з податку на прибуток	1621	0	0	0
за розрахунками зі страхування	1625	56	48	0

за розрахунками з оплати праці	1630	114	223	0
за одержаними авансами	1635	201	201	0
за розрахунками з учасниками	1640	16	16	0
із внутрішніх розрахунків	1645	57	74	0
за страховою діяльністю	1650	0	0	0
Поточні забезпечення	1660	0	0	0
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0	0
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0	0
Інші поточні зобов’язання	1690	237	1196	0
Усього за розділом III	1695	7128	4910	0
IV. Зобов’язання, пов’язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0	0	0
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0	0	0
Баланс	1900	14792	14083	0

Продовження додатка А

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2024 рік

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	28751	24037
Чисті зароблені страхові премії	2010	0	0
Премії підписані, валова сума	2011	0	0
Премії, передані у перестрахування	2012	0	0
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0	0
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(25371)	(19761)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	0	0
Валовий: прибуток	2090	3380	4276
Валовий: збиток	2095	(0)	(0)
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов’язань	2105	0	0
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	0	0
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	0	0
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	0	0
Інші операційні доходи	2120	1044	433

Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0	0
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0	0
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	(0)	(0)
Адміністративні витрати	2130	(1607)	(1213)
Витрати на збут	2150	(1126)	(1140)
Інші операційні витрати	2180	(852)	(4028)
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0	0
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	839	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток	2195	(0)	(1672)
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0
Інші фінансові доходи	2220	6	0
Інші доходи	2240	0	1
Дохід від благодійної допомоги	2241	0	0
Фінансові витрати	2250	(0)	(0)
Втрати від участі в капіталі	2255	(0)	(0)
Інші витрати	2270	(1)	(8)
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	844	0
Фінансовий результат до оподаткування: збиток	2295	(0)	(1679)

Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	0	0
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	844	0
Чистий фінансовий результат: збиток	2355	(0)	(1679)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	0	0
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0	0
Накопичені курсові різниці	2410	0	0
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	0	0
Інший сукупний дохід	2445	0	0
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	0	0
Податок на прибуток, пов’язаний з іншим сукупним доходом	2455	0	0
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	0	0
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	844	-1679

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Матеріальні затрати	2500	23632	12647
Витрати на оплату праці	2505	3160	1460
Відрахування на соціальні заходи	2510	672	483
Амортизація	2515	640	959

Інші операційні витрати	2520	5091	10757
Разом	2550	33195	26306

Продовження додатка А

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31.12.2025 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи:	1000	0	0	0
первісна вартість	1001	22	22	0
накопичена амортизація	1002	22	22	0
Незавершені капітальні інвестиції	1005	0	0	0
Основні засоби:	1010	4547	5726	0
первісна вартість	1011	18597	19213	0
знос	1012	14050	13487	0
Інвестиційна нерухомість:	1015	0	0	0
первісна вартість	1016	0	0	0
знос	1017	0	0	0
Довгострокові біологічні активи:	1020	0	0	0
первісна вартість	1021	0	0	0
накопичена амортизація	1022	0	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	187	187	0
інші фінансові інвестиції	1035	1	1	0
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0	0
Відстрочені податкові активи	1045	0	0	0

Гудвіл	1050	0	0	0
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0	0
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0	0
Усього за розділом I	1095	4735	5914	0
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	4672	2420	0
Виробничі запаси	1101	3878	1696	0
Незавершене виробництво	1102	391	224	0
Готова продукція	1103	403	500	0
Товари	1104	0	0	0
Поточні біологічні активи	1110	0	0	0
Депозити перестрахування	1115	0	0	0
Векселі одержані	1120	0	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	3513	4805	0
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	0	0	0
з бюджетом	1135	11	5	0
у тому числі з податку на прибуток	1136	4	0	0
з нарахованих доходів	1140	0	0	0
із внутрішніх розрахунків	1145	0	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	581	1209	0
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	167	50	0
Готівка	1166	0	0	0
Рахунки в банках	1167	167	50	0

Витрати майбутніх періодів	1170	3	0	0
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0	0
у тому числі в: резервах довгострокових зобов’язань	1181	0	0	0
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0	0	0
резервах незароблених премій	1183	0	0	0
інших страхових резервах	1184	0	0	0
Інші оборотні активи	1190	401	11	0
Усього за розділом II	1195	9348	8500	0
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0	0	0
Баланс	1300	14083	14414	0

Пасив	**Код рядка**	**На початок звітного періоду**	**На кінець звітного періоду**	**На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності**
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	841	841	0
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0	0
Капітал у дооцінках	1405	0	0	0
Додатковий капітал	1410	8528	8528	0
Емісійний дохід	1411	0	0	0
Накопичені курсові різниці	1412	0	0	0
Резервний капітал	1415	34	34	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-287	216	0
Неоплачений капітал	1425	(0)	(0)	(0)
Вилучений капітал	1430	(0)	(0)	(0)

Інші резерви	1435	0	0	0
Усього за розділом I	1495	9116	9619	0
II. Довгострокові зобов’язання і забезпечення				
Відстрочені податкові зобов’язання	1500	0	0	0
Пенсійні зобов’язання	1505	0	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	0	0	0
Інші довгострокові зобов’язання	1515	0	0	0
Довгострокові забезпечення	1520	57	0	0
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	57	0	0
Цільове фінансування	1525	0	0	0
Благодійна допомога	1526	0	0	0
Страхові резерви, у тому числі:	1530	0	0	0
резерв довгострокових зобов’язань; (на початок звітного періоду)	1531	0	0	0
резерв збитків або резерв належних виплат; (на початок звітного періоду)	1532	0	0	0
резерв незароблених премій; (на початок звітного періоду)	1533	0	0	0
інші страхові резерви; (на початок звітного періоду)	1534	0	0	0
Інвестиційні контракти;	1535	0	0	0
Призовий фонд	1540	0	0	0
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0	0
Усього за розділом II	1595	57	0	0
III. Поточні зобов’язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600	0	0	0
Векселі видані	1605	379	0	0
Поточна кредиторська заборгованість: за довгостроковими зобов’язаннями	1610	0	0	0

за товари, роботи, послуги	1615	2102	3731	0
за розрахунками з бюджетом	1620	671	477	0
за у тому числі з податку на прибуток	1621	0	65	0
за розрахунками зі страхування	1625	48	85	0
за розрахунками з оплати праці	1630	223	338	0
за одержаними авансами	1635	201	0	0
за розрахунками з учасниками	1640	16	0	0
із внутрішніх розрахунків	1645	74	0	0
за страховою діяльністю	1650	0	0	0
Поточні забезпечення	1660	0	0	0
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0	0
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0	0
Інші поточні зобов’язання	1690	1196	164	0
Усього за розділом III	1695	4910	4795	0
IV. Зобов’язання, пов’язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0	0	0
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0	0	0
Баланс	1900	14083	14414	0

Продовження додатка А

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2025 рік

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	30469	28751
Чисті зароблені страхові премії	2010	0	0
Премії підписані, валова сума	2011	0	0
Премії, передані у перестрахування	2012	0	0
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0	0
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(27547)	(25371)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	0	0
Валовий: прибуток	2090	2922	3380
Валовий: збиток	2095	(0)	(0)
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов’язань	2105	0	0
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	0	0
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	0	0
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	0	0
Інші операційні доходи	2120	1778	1044

Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0	0
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0	0
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	(0)	(0)
Адміністративні витрати	2130	(2208)	(1607)
Витрати на збут	2150	(403)	(1126)
Інші операційні витрати	2180	(1259)	(852)
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0	0
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	830	839
Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток	2195	(0)	(0)
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0
Інші фінансові доходи	2220	0	6
Інші доходи	2240	0	0
Дохід від благодійної допомоги	2241	0	0
Фінансові витрати	2250	(9)	(0)
Втрати від участі в капіталі	2255	(0)	(0)
Інші витрати	2270	(32)	(1)
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	789	844
Фінансовий результат до оподаткування: збиток	2295	(0)	(0)

Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-116	0
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	673	844
Чистий фінансовий результат: збиток	2355	(0)	(0)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	**Код рядка**	**За звітний період**	**За аналогічний період попереднього року**
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	0	0
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0	0
Накопичені курсові різниці	2410	0	0
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	0	0
Інший сукупний дохід	2445	0	0
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	0	0
Податок на прибуток, пов’язаний з іншим сукупним доходом	2455	0	0
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	0	0
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	673	844

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Матеріальні затрати	2500	24522	23632
Витрати на оплату праці	2505	4040	3160
Відрахування на соціальні заходи	2510	861	672

Амортизація	2515	533	640
Інші операційні витрати	2520	1300	5091
Разом	2550	31256	33195