



Отримано: 30 листопада 2025 р.

Прорецензовано: 6 грудня 2025 р.

Прийнято до друку: 10 грудня 2025 р.

email: Julia.kharchuk@oa.edu.ua

ORCID-ідентифікатор: <https://orcid.org/0000-0003-4874-1652>

email: bohdana.yasnirevych@oa.edu.ua

DOI: [http://doi.org/10.25264/2311-5149-2025-39\(67\)-214-222](http://doi.org/10.25264/2311-5149-2025-39(67)-214-222)

Харчук Ю. Ю., Арендарчук Б. А. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення та аудиту розрахунків з оплати праці на тов «Валідус Спецавто» в умовах цифровізації й ESG. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія» : серія «Економіка» : науковий журнал*. Острого : Вид-во НаУОА, грудень 2025. № 39(67). С. 214–222.

УДК: 657.47:331.2; 657.6; 657.012; 331.2:004; 005.35

JEL-класифікація: M41; M42; J33; O33; M14

Харчук Юлія Юрївна,*кандидатка економічних наук, доцентка,**доцентка кафедри фінансів та бізнесу Навчально-наукового інституту інформаційних технологій та бізнесу, Національний університет «Острозька академія»***Арендарчук Богдана Андріївна,***здобувачка другого (магістерського) рівня вищої освіти, Національний університет «Острозька академія»***УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ТОВ «ВАЛІДУС СПЕЦАВТО» В УМОВАХ ЦИФРОВІЗАЦІЇ Й ESG**

У статті обґрунтовано напрями удосконалення обліково-аналітичного забезпечення та аудиту розрахунків з оплати праці на ТОВ «Валідус Спецавто» в умовах цифровізації бізнес-процесів та посилення ESG-вимог. Доведено, що облік, аналіз та аудит розрахунків з оплати праці одночасно виконують фіскально-регламентовану (коректність нарахувань, утримань і звітності) та управлінсько-аналітичну (оцінка ефективності використання трудових ресурсів, планування фонду оплати праці, моніторинг ризиків і соціальних показників) функції. З урахуванням чинних нормативно-правових вимог України у сфері оплати праці, оподаткування, аудиту, електронного документообігу та захисту персональних даних запропоновано підхід до побудови інтегрованого цифрового середовища на базі ERP-системи BAF ERP із синхронізацією електронної звітності й платіжних сервісів. Виокремлено специфічні проблеми підприємства: відсутність інституціоналізованої функції внутрішнього аудиту, відповідальної за незалежну оцінку зарплатних операцій і контрольних процедур, а також недостатня розвиненість бонусної (змінної) складової винагороди, що обмежує можливості мотивації персоналу та прозорого управління оплатою праці. У контексті євроінтеграції та імплементації CSRD і застосування ESRS обґрунтовано, що дані з оплати праці є ключовою інформаційною базою для соціальних розкриттів (зокрема ESRS S1) та для процедур внутрішнього аудиту, орієнтованого на ризики відповідності й доброчесності.

Ключові слова: оплата праці, розрахунки з персоналом, ERP, внутрішній контроль, внутрішній аудит, ESG, CSRD, ESRS S1, цифровізація.

Yulia Kharchuk,*PhD in Economic Sciences, Associate Professor,**Associate Professor at the Department of Finance and Business, Educational and Scientific Institute of Information Technologies and Business, of the National University of Ostroh Academy***Bohdana Arendarchuk,***student of the second (master's) level of higher education, of the National University of Ostroh Academy***IMPROVEMENT OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT AND AUDIT OF PAYMENT SETTLEMENT AT LLC «VALIDUS SPETSAVTO» IN THE CONDITIONS OF DIGITIZATION AND ESG**

The article substantiates the directions for improving accounting and analytical support and auditing of payroll calculations at Validus Specavto LLC in the context of digitalization of business processes and strengthening ESG requirements. It has been proven that accounting, analysis and audit of payroll calculations simultaneously perform fiscally regulated (correctness of accruals, deductions and reporting) and managerially analytical (assessment of the efficiency of using labor resources, planning of the payroll fund, monitoring of risks and social indicators) functions. Taking into account the current regulatory and legal requirements of Ukraine in the field of labor remuneration, taxation, audit, electronic document management, and personal data protection, an approach to building an integrated digital environment based on the BAF ERP ERP system with synchronization of electronic reporting and payment services is proposed. Specific problems of the enterprise are identified: the lack of an institutionalized internal audit function responsible for the independent assessment of salary transactions and

control procedures, as well as the insufficient development of the bonus (variable) component of remuneration. This limits the possibilities for staff motivation and transparent compensation management. In the context of European integration and the implementation of the CSRD and the application of the ESRS, it is justified that payroll data is a key information base for social disclosures (in particular ESRS S1) and for internal audit procedures focused on compliance and integrity risks. The integration of ESG into the salary circuit of Validus Specauto LLC should be based not on "parallel" accounting, but on the expansion of analytical features within the ERP, which ensures the formation of social and management indicators on the same evidence base that is used for accruals to the company's employees. The authors found that in the digital environment, the center of risk shifts from errors caused by the human factor in calculations to the quality of regulatory information (master data) and the correctness of system settings: classifiers of types of accruals and deductions, rules for applying rates and restrictions, relationships between personnel events and types of payments, parameters for calculating vacation pay and compensation, as well as analytical sections for allocating costs to responsibility centers. In this regard, the feasibility of formalizing the provisions of accounting policies and internal regulations on labor remuneration in the form of managed ERP settings with the definition of persons responsible for directories, regulations for making changes, and mandatory logging of adjustments is substantiated.

Keywords: payroll, personnel payments, ERP, internal control, internal audit, ESG, CSRD, ESRS S1, digitalization.

Постановка проблеми. В Україні в умовах воєнного стану та глибокої економічної трансформації кардинально змінюються підходи до організації оплати праці, яка стає не тільки винагородою за результати роботи, але й ключовим інструментом збереження трудового потенціалу кожного підприємства країни. Оплата праці – це гарантований державою та трудовим договором заробіток, який підприємство, зокрема ТОВ «Валідус Спецавто», виплачує своїм працівникам за виконану роботу, забезпечуючи їхню соціальну захищеність. У цей надскладний період заробітна плата є основним джерелом доходів та фінансової стабільності для співробітників, а кваліфіковані наймані робітники – це найважливіший ресурс, що дозволяє підтримувати безперервність бізнес-процесів та сприяти стійкості національної економіки України.

ТОВ «Валідус Спецавто» – стратегічне українське підприємство, що виробляє спеціалізовані транспортні засоби для різних галузей, зокрема для комунального господарства, будівництва та державних органів, забезпечуючи високий рівень якості своєї продукції, що відповідає міжнародним стандартам й має значну роль у розвитку національної інфраструктури. В свою чергу, обліково-аналітичне забезпечення і аудит розрахунків з оплати праці працівників підприємства у середовищі високої регламентованості, частих змін податково-трудоного поля та прискореної цифровізації залишаються актуальними та потребують постійних досліджень. Паралельно зростає значущість ESG-чинників як складової управління ризиками та довіри стейкхолдерів, що посилює вимоги до якості й доказовості даних про персонал та винагороду його праці. У практиці звітності зі сталого розвитку також фіксується посилення запиту на повноту, порівнянність і надійність нефінансової інформації, що підвищує роль контрольованих даних із зарплатного контуру [3]. В умовах євроінтеграції ці вимоги додатково конкретизуються регуляторно: CSRD закріплює обов'язок підготовки звітності зі сталого розвитку та її подальшого підтвердження, а ESRS (зокрема ESRS S1 «Own workforce») деталізують соціальні розкриття щодо власної робочої сили, для яких дані з оплати праці є базовими [4]. Дотичною є і Директива ЄС щодо прозорості оплати праці, що підсилює очікування щодо формалізованості підходів до винагороди та вимірюваності відповідних показників [5]. Водночас підприємства в Україні мають забезпечувати коректність нарахувань і виплат у межах національних норм, зокрема Закону України «Про оплату праці» [6] та Кодексу законів про працю України [7], Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [18]. За таких умов цифрова трансформація зарплатної ділянки потребує не лише автоматизації, а й стандартизації процедур, належного розмежування повноважень і постійного моніторингу контрольних заходів відповідно до загальноновизнаних підходів внутрішнього контролю та організації регулярної незалежної оцінки ефективності контролів у межах функції внутрішнього аудиту.

Для ТОВ «Валідус Спецавто» актуальність удосконалення обліково-аналітичного забезпечення та аудиту розрахунків з оплати праці зумовлена потребою посилення контрольної складової та підвищення керованості системи винагород з урахуванням специфіки проєктного виробництва. Недостатня інституціоналізація внутрішнього аудиту ускладнює регулярну незалежну оцінку правильності нарахувань і дієвості контрольних процедур, що підвищує ризики порушень і знижує надійність облікових даних. Нерівномірність завантаження та варіативність виробничих завдань об'єктивно ускладнюють застосування стандартизованих бонусних моделей і потребують прозорих критеріїв преміювання, які можуть бути підтверджені даними обліку та аналітики [1–2]. Крім цього, поєднання цифрових рішень, розвитку управлінської аналітики та посилення внутрішнього контролю й внутрішнього аудиту є необхідною передумовою підвищення достовірності зарплатної інформації, зниження комплаєнс-ризиків і формування доказової бази для соціальних розкриттів у межах ESG-вимог.



Аналіз останніх досліджень та публікацій. Серед науковців, які приділяють особливу увагу дослідженням розрахунків з оплати праці на підприємстві, зокрема їх обліку, аналізу та аудиту доцільно розглянути таких як: Бутинець Ф., Гуменюк А. [14], Дубровська О. [15], Ільченко М., Колот А. [16] Лінник В., Лишиленко О., Лук'яненко Н., Матюшко П., Пляшко О. [17], Харченко Н. [10], Шубасєва О. [5] та інші. Однак специфіка обліково-аналітичного забезпечення та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємствах України стратегічного значення в умовах цифровізації й ESG, воєнного стану і обмежених ресурсів потребує додаткового вивчення.

Мета і завдання дослідження. Мета дослідження полягає у виокремленні напрямів удосконалення обліково-аналітичного забезпечення та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах цифровізації й ESG на основі розгляду теоретичних та оцінки практичних аспектів обраної проблематики. Для досягнення поставленої мети здійснено теоретико-прикладне обґрунтування підходів до вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення, внутрішнього контролю та аудиту розрахунків з оплати праці на ТОВ «Валідус Спецавто» в умовах цифровізації й з урахуванням ESG-орієнтирів. Акцент зроблено на підвищенні достовірності й відтворюваності зарплатних даних, мінімізації ризиків помилок і порушень, а також формуванні доказової інформаційної бази для соціальних розкриттів відповідно до вимог ESRS, зокрема щодо власної робочої сили.

Виклад основного матеріалу. В умовах економічної нестабільності та воєнного стану ТОВ «Валідус Спецавто» підтримує виробничу стабільність і конкурентоспроможність, постійно вдосконалюючи свою технічну базу та адаптуючи бізнес-процеси до нових економічних реалій. Висококваліфікований персонал є основою для успішної діяльності підприємства, що підтверджує важливість управління трудовими ресурсами, зокрема через удосконалення обліку, аналізу та аудиту розрахунків з оплати праці.

У межах дослідження встановлено, що для промислового підприємства з індивідуальним виготовленням спеціальних машин, яким є ТОВ «Валідус Спецавто», розрахунки з оплати праці виходять за межі суто «технічного» нарахування заробітної плати та подання регламентованої звітності. Оплата праці формує суттєву частку витрат, впливає на собівартість і цінову пропозицію, відображає якість кадрової політики та дисципліну дотримання трудового законодавства, а в умовах цифровізації перетворюється на інформаційну базу для управлінської аналітики, контролю ризиків і підготовки до розширених вимог нефінансового розкриття. Посилення регуляторних підходів ЄС у сфері звітності зі сталого розвитку та деталізація вимог через ESRS підвищують вагу соціальних практик у корпоративній звітності (зокрема щодо політик винагороди, умов праці, навчання та недискримінації), що прямо пов'язує якість зарплатних даних із готовністю підприємства до ESG-вимог [1–2].

У цьому контексті зарплатна інформація має бути не лише коректною з позиції фіскального контролю, а й структурованою, порівнянною, відтворюваною та придатною до підтвердження через електронний «аудиторський слід». Аналіз показав, що ключові ризики й «вузькі місця» зарплатного контуру виникають на стику кадрового адміністрування та бухгалтерського відображення. Типовими є неповнота або запізнення первинних даних (табелей, накази, підтвердження надурочних, простоїв, відпусток, лікарняних), дублювання введення інформації, розбіжності між фактично відпрацьованим часом і сумами нарахувань, а також неоднозначність внутрішніх правил щодо доплат і стимулюючих виплат.

Наведена у таблиці 1 типова кореспонденція рахунків за операціями з обліку розрахунків з оплати праці на ТОВ «Валідус Спецавто» підтверджує, що облік операцій із нарахування, утримання та виплати заробітної плати на підприємстві здійснюється у суворій відповідності до чинного законодавства України та методологічних положень бухгалтерського обліку [18–21]. Використання системи кореспонденції рахунків забезпечує послідовне відображення всіх етапів формування витрат на оплату праці – від первинного документування до їх узагальнення у фінансовій звітності, що гарантує прозорість і контрольованість облікових процесів.

З огляду на проектний характер виробництва ТОВ «Валідус Спецавто» (зміна конфігурацій замовлень, трудомісткості робіт і завантаження підрозділів) ускладнюється застосування стандартних бонусних моделей, прив'язаних до стабільних показників випуску. Це зумовлює потребу в механізмах винагороди, які поєднують гнучкість щодо виробничих завдань із формалізованістю та прозорістю критеріїв, придатних до підтвердження даними обліку й аналітики. Встановлено, що цифровізація знижує зазначені ризики лише за умови побудови наскрізного контуру «дані – процес – контроль – аналітика – звітність», а не фрагментарного «оцифрування» окремих документів.

У науковій та прикладній літературі ESG розглядають як підхід, що змінює логіку оцінювання стійкості бізнесу та якості корпоративного управління і впливає на доступ до капіталу й довіру стейкхолдерів.

Таблиця 1

**Типова кореспонденція рахунків за операціями з обліку розрахунків
з оплати праці на ТОВ «Валідус Спецавто»**

| Зміст господарської операції | Первинні документи | Дебет | Кредит |
|---------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|----------------|---------------|
| Нараховано заробітну плату виробничим працівникам | Табелі обліку робочого часу, наряди, зведення виконаних робіт | 23 | 661 |
| Нараховано заробітну плату адміністративно-управлінському персоналу | Табелі, накази про встановлення окладів, розрахункові відомості | 92 | 661 |
| Нараховано заробітну плату працівникам відділу збуту | Табелі, накази про преміювання, розрахункові відомості | 93 | 661 |
| Нараховано заробітну плату загальнопромислому персоналу | Табелі, виробничі звіти, наряди | 91 | 661 |
| Нараховано щорічні відпускні працівникам | Накази про відпустку, розрахункові записки | 92, 93 | 661 |
| Нараховано компенсацію за невикористану відпустку | Наказ про звільнення / компенсацію, розрахункові відомості | 92, 93 | 661 |
| Нараховано премії за результатами роботи | Накази про преміювання, розрахунки премій | 91, 92, 93 | 661 |
| Нараховано допомогу з тимчасової непрацездатності (лікарняні) | Листки непрацездатності, розрахунки допомоги | 949 | 661 |
| Нараховано ЄСВ 22 % на фонд оплати праці | Зведена відомість з нарахувань зарплати, внутрішній розрахунок ЄСВ | 23, 91, 92, 93 | 651 |
| Нараховано ЄСВ 8,41 % на зарплату працівників-осіб з інвалідністю | Зведена відомість нарахувань, документи про інвалідність | 23, 91, 92, 93 | 651 |
| Утримано ПДФО 18 % із зарплати працівників | Розрахунково-платіжні відомості, внутрішні довідки | 661 | 641 |
| Утримано військовий збір 5 % | Звітність з ПДФО/ВЗ, розрахункові відомості | 661 | 642 |
| Виплачено заробітну плату працівникам (без депонованої) | Платіжні доручення, відомість на виплату | 661 | 311 |
| Депоновано суму несплаченої зарплати | Платіжна відомість, реєстр депонованих сум | 661 | 662 |
| Виплачено депоновану заробітну плату працівнику | Відомість на виплату, касові документи / рахункові виписки | 662 | 311 |
| Перераховано ЄСВ, ПДФО та військовий збір до бюджету | Платіжні доручення, банківські виписки | 641, 642, 651 | 311 |

Джерело: складено авторами на основі [18; 20-21].

Результати емпіричних досліджень переважно підтверджують, що інтеграція ESG-практик не суперечить фінансовій результативності: метааналіз значного масиву робіт засвідчує домінування нейтрального або позитивного зв'язку між ESG та корпоративною ефективністю. На рівні фінансової інтерпретації ESG-чинники дедалі частіше пов'язують із каналами впливу на ризик і вартість капіталу; зокрема науковці обґрунтовують, як характеристики ESG можуть відобразитися у систематичному та ідіосинкратичному ризиках і фінансових показниках [2]. Одночасно посилюються вимоги до якості нефінансових даних і прозорості розкриттів: практичні огляди звітності зі сталого розвитку підкреслюють зростання запиту на повноту, порівнянність та надійність нефінансової інформації [8].

Регуляторні зміни в ЄС додатково актуалізують дискусію щодо того, як підприємства мають перебувати внутрішні системи даних, контролю та перевірки. CSRD інституціоналізує вимогу до звітності зі сталого розвитку та передбачає її подальше підтвердження, а ESRS деталізують структуру показників і якісні характеристики інформації [1–2]. Для тематики оплати праці принциповим є ESRS S1 «Own workforce», оскільки він вимагає розкриття підходів до управління персоналом, умов праці та релевантних метрик, які прямо залежать від повноти й деталізації зарплатного обліку та кадрових даних [9]. Дотичною до цього напряму є й Директива ЄС про прозорість оплати праці, яка фокусує увагу на вимірюванні та розкритті показників винагороди, зокрема гендерного розриву в оплаті. Водночас у прикладних дослідженнях на рівні підприємства недостатньо розкрито, яким чином цифровізація зарплатної ділянки, управлінська аналітика та внутрішній аудит мають бути організовані так, щоб одночасно забезпечувати нормативну коректність розрахунків, зниження ризиків і придатність даних для ESG-розкриттів. Саме тому методологічну основу доцільно формувати із застосуванням сучасних професійних стандартів внутрішнього аудиту та загально визнаних підходів до внутрішнього контролю, які задають логіку ризик-орієнтованості, незалежності, контрольного середовища та моніторингу [1–12].

Для ТОВ «Валідус Спецавто» таким технологічним ядром доцільно розглядати ERP-середовище BAF ERP та інтеграцію із системою електронної звітності/документообігу і банківськими сервісами із застосуванням КЕП. Очікуваний ефект інтеграції ERP із е-звітністю та платіжними сервісами – мінімізація ручного дублювання даних і зниження технічних помилок у регламентованій звітності (табл. 2).

Таблиця 2

Систематизація напрямів удосконалення обліково-аналітичного забезпечення та аудиту розрахунків з оплати праці на ТОВ «Валідус Спецавто» в умовах цифровізації та ESG

| Напрямок удосконалення | Зміст змін | Інструменти / рішення | Очікуваний ефект |
|-----------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Підвищення якості даних і компетентностей | Регулярне навчання працівників бухгалтерії та HR; закріплення відповідальних за довідники (нарахування/утримання), правила внесення змін, єдині регламенти | Внутрішні тренінги, чек-листи, регламенти, «власник» довідника/процесу | Менше помилок і виправлень; швидша адаптація до змін; стабільність розрахунків |
| Інтегрований цифровий «зарплатний контур» | Побудова єдиного середовища нарахування–утримання–виплата–звітність без ручного дублювання | BAF ERP + М.Е.Дос + Клієнт-банк, КЕП, інтеграційні обміни | Скорочення ручних операцій; менше технічних розбіжностей; своєчасна регламентована звітність |
| Електронний первинний облік праці | Оцифрування таблиць/наказів/погоджень (надурочні, прості, відпустки) з прозорим маршрутом погодження | Е-табель, е-погодження, електронні журнали подій, КЕП | Зменшення запізнь первинних даних; краща доказовість; зниження ризику «табель ↔ нарахування» |
| Розвиток управлінської аналітики фонду оплати праці і мотивації | Деталізація фонду оплати праці за видами виплат, підрозділами, проектами/замовленнями; план-факт і факторний аналіз; прозорі критерії преміювання | Аналітичні розрізи в BAF ERP; BI-дашборди; матриці КРІ/преміювання; ліміти та правила | Керованість витрат на персонал; пояснюваність відхилень; більш прозора змінна винагорода |
| Посилення внутрішнього контролю в цифровому середовищі | Розмежування ролей (HR/табелі/нарахування/затвердження/платежі); автоматичні перевірки нетипових нарахувань і змін реквізитів | Права доступу в ERP, логи змін, контрольні алгоритми/тригери, погодження відомостей | Менше комплаєнс-ризиків і зловживань; швидше виявлення аномалій; підвищення надійності даних |
| Внутрішній аудит і ESG-готовність | Створення/закріплення функцій внутрішнього аудиту (або відповідальної контрольної ланки); регулярні перевірки ризикових зон; формування набору соціальних показників для ESRS S1 | Програма внутрішнього аудиту, ризик-орієнтовані тести, безперервний моніторинг на ERP-даних, ESG-показники | Незалежна оцінка контролів; готовність до підтвердження даних; підвищення прозорості соціальних розкриттів |

Джерело: розроблено авторами на основі [1–4].

Як видно з табл. 2, запропоновані заходи формують взаємопов'язану систему: інтеграція даних і процесів створює основу для розвитку управлінської аналітики, підсилення внутрішнього контролю, організації внутрішнього аудиту та підготовки соціальних розкриттів у межах ESG-підходів.

Одночасно встановлено, що в цифровому середовищі центр ризиків зміщується від помилок, зумовлених людським фактором у розрахунках, до якості нормативно-довідкової інформації (master data) та коректності налаштувань системи: класифікаторів видів нарахувань і утримань, правил застосування ставок і обмежень, взаємозв'язків кадрових подій із видами виплат, параметрів розрахунку відпускних і компенсацій, а також аналітичних розрізів для віднесення витрат на центри відповідальності. У зв'язку з цим обґрунтовано доцільність формалізації положень облікової політики та внутрішніх регламентів з оплати праці у вигляді керованих налаштувань ERP із визначенням відповідальних осіб за довідники, регламентом внесення змін та обов'язковим журналюванням (логуванням) коригувань. Саме такі процедури забезпечують відтворюваність розрахунків і доказовість даних для контролю та аудиту.

Поглиблення аналітичної функції розрахунків з оплати праці визначено як один із ключових напрямів удосконалення. Структуровані дані створюють основу для регулярного план-факт аналізу фонду оплати праці та пояснення відхилень через причинно-наслідкові фактори (зміни чисельності, структури виплат, понаднормових робіт, простоїв, разових компенсацій, змін режимів/графіків роботи). Крім цього, доцільним є проведення факторного аналізу фонду оплати праці для відокремлення впливу екстенсивних та інтенсивних чинників; у цифровому середовищі, такі розрахунки є відтворюваними за умови коректного табелювання і маркування нарахувань за аналітичними ознаками.

Зважаючи на умови воєнного стану в Україні, питання кадрової стабільності та збереження трудового потенціалу набули особливої актуальності. ТОВ «Валідус Спецавто» регулярно переглядає тарифні ставки та посадові оклади відповідно до змін законодавства щодо мінімальної заробітної плати, галузевих

угод і колективного договору, що сприяє підтриманню конкурентного рівня оплати праці. З огляду на те, що тарифна система, преміювання та додаткові стимули становлять основу формування фонду оплати праці, важливо оцінити, як ці елементи відобразилися на фактичній динаміці витрат підприємства. Саме тому наступний етап дослідження передбачає аналіз ключових показників, що характеризують динаміку витрат з оплати праці на ТОВ «Валідус Спецавто» за 2021–2024 роки (табл.3).

Таблиця 3

Динаміка витрат з оплати праці на ТОВ «Валідус Спецавто» за 2021–2024 роки

| Показники | Роки | | | | Темп приросту, % | | |
|--------------------------------------------|--------|--------|--------|--------|------------------|-----------|-----------|
| | 2021 | 2022 | 2023 | 2024 | 2022/2021 | 2023/2022 | 2024/2023 |
| Витрати на оплату праці, тис. грн | 4526 | 7208 | 10253 | 22996 | 59,26 | 42,24 | 124,29 |
| Відрахування на соціальні заходи, тис. грн | 1013 | 1196 | 2148 | 4802 | 18,07 | 79,60 | 123,56 |
| Середня кількість працівників | 40 | 43 | 49 | 70 | 7,50 | 13,95 | 42,86 |
| Середня заробітна плата за рік, тис. грн | 113,15 | 167,63 | 209,24 | 328,51 | 48,15 | 24,83 | 57,00 |

Джерело: розраховано авторами на основі Звіту про фінансову результати ТОВ «Валідус Спецавто» за 2021–2024 роки [21].

Динаміка витрат на оплату праці, соціальних відрахувань, середньооблікової чисельності персоналу та середньорічної заробітної плати працівників підприємства засвідчує істотну еволюцію його кадрової політики та трансформацію витратної моделі відповідно до змін інституційного середовища та виробничих потреб. Представлені дані відображають поглиблення інвестицій у людський капітал як стратегічний ресурс, що визначає здатність підприємства забезпечувати безперервність виробничих процесів, виконання державних контрактів та підтримання конкурентоспроможності в умовах посиленої невизначеності воєнного часу.

Узагальнюючи результати, можна констатувати, що протягом 2021–2024 років ТОВ «Валідус Спецавто» реалізувало цілеспрямовану політику посилення інвестицій у людський капітал, що стало однією з ключових передумов ефективної виробничої діяльності в умовах воєнної економіки. Водночас високі темпи зростання витрат на персонал актуалізують потребу у впровадженні інструментарію стратегічного управлінського обліку – зокрема аналізу продуктивності праці, оцінювання рентабельності витрат на персонал, прогнозування навантаження на фонд оплати праці та оптимізації структури трудових витрат. Збалансування темпів зростання кадрових витрат із динамікою фінансових результатів підприємства є визначальною умовою забезпечення його економічної стійкості та конкурентних переваг у середньостроковій і довгостроковій перспективах, що стане тематикою наших подальших досліджень.

Крім цього, керівництву ТОВ «Валідус Спецавто» важливо забезпечити інтеграцію ERP-даних із BI-інструментами для побудови інтерактивних панелей, сегментації персоналу та виявлення аномалій за принципом єдиного джерела даних (single source of truth), коли BI-рівень не замінює облікову базу, а забезпечує візуалізацію та інтерпретацію даних ERP.

Методологічно доцільним є застосування підходу COSO, який передбачає цілісність контрольного середовища, оцінку ризиків, контрольні заходи, інформацію й комунікацію та моніторинг [10; 19–21]. Для ділянки оплати праці ключовим є принцип розподілу обов'язків у цифрових ролях: кадрові події, табелювання, нарахування, затвердження відомостей, ініціювання платежів і контроль відхилень мають бути розмежовані між різними відповідальними особами та закріплені у профілях доступу ERP і системі електронного документообігу. За відсутності такого підходу автоматизація може створювати ризик концентрації повноважень, коли одна особа здатна легітимізувати аномальні виплати.

В свою чергу, цифровий контур розрахунків з оплати праці потребує посиленого управління конфіденційністю та інформаційною безпекою, оскільки реєстри містять персональні дані й чутливу фінансову інформацію. Це зумовлює необхідність обмеження доступів за принципом мінімально необхідних прав (least privilege), ведення журналів подій, резервного копіювання, контролю інтеграційних каналів і регулярного перегляду прав доступу відповідно до вимог законодавства про захист персональних даних та підходів систем управління інформаційною безпекою, зокрема ISO/IEC 27001 [1–5; 8; 9].

Система внутрішнього контролю має бути підкріплена функцією внутрішнього аудиту, яка забезпечує незалежну оцінку дизайну контрольних процедур, якості даних та дієвості реакції менеджменту на виявлені відхилення. У цифровому середовищі підприємства внутрішній аудит доцільно посилювати інструментами безперервного моніторингу, використовуючи індикатори ризику для виявлення аномалій у виплатах, змін у нормативно-довідкових даних (master data) працівників, невідповідностей між табельним обліком і нарахуваннями, повторюваних премій понад установлені ліміти або змін реквізитів без

належного погодження. Такий підхід не підміняє професійного судження аудитора, проте підвищує оперативність реагування та фокусує перевірки на найбільш ризикових операціях.

Якість цифрового контролю та документованість процедур прямо впливають на параметри зовнішнього аудиту і перевірок: ISA 315 [11] та ISA 330 [12] й вимагають розуміння працівниками ТОВ «Валідус Спецавто» системи внутрішнього контролю і формування відповідей на оцінені ризики. Тому чим більш формалізовані й автоматизовані контролю та їх документований аудиторський слід, тим більш обґрунтовано може бути вибудована аудиторська стратегія за умови тестування ефективності контролів. Додатково, для підвищення прозорості оцінок зобов'язань перед персоналом і порівнянності підходів у взаємодії з міжнародними контрагентами доцільно враховувати підхід IAS 19 щодо класифікації виплат працівникам підприємства та відображення відповідних зобов'язань, навіть під час ведення обліку за національними стандартами [13].

Інтеграція ESG у зарплатний контур ТОВ «Валідус Спецавто» має ґрунтуватися не на «паралельному» обліку, а на розширенні аналітичних ознак у межах ERP, що забезпечує формування соціальних і управлінських показників на тій самій доказовій базі, яка використовується для нарахувань працівникам підприємства.

Висновки. Таким чином, удосконалення обліково-аналітичного забезпечення та аудиту розрахунків з оплати праці на ТОВ «Валідус Спецавто» в умовах цифровізації й ESG доцільно реалізовувати як узгоджену систему технологічної інтеграції, аналітики, внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту; результативність змін доцільно оцінювати через зниження кількості помилок і коригувань, скорочення строків закриття періоду, зменшення комплаєнс-ризиків і підвищення готовності до зовнішніх запитів щодо ESG-показників.

Проведене дослідження підтвердило, що для ТОВ «Валідус Спецавто» удосконалення розрахунків з оплати праці в умовах цифровізації та ESG доцільно розглядати як комплексну трансформацію, а не сукупність ізольованих заходів. Обґрунтовано, що найбільший ефект забезпечує побудова єдиного контуру, у якому технологічна інтеграція BAF ERP, електронного документообігу та електронної звітності поєднується з розвитком управлінської аналітики фонду оплати праці, системним внутрішнім контролем за логікою COSO та організацією регулярної функції внутрішнього аудиту відповідно до професійних стандартів ПА. У межах такого підходу зарплатні дані набувають статусу доказової інформаційної бази, придатної одночасно для управлінських рішень, контролю комплаєнс-ризиків і підготовки соціальних розкриттів у межах ESRS S1.

Очікувану результативність запропонованих підходів доцільно оцінювати за сукупністю операційних і контрольних індикаторів, зокрема через зниження кількості помилок і коригувань у нарахуваннях, скорочення строків закриття періоду, зменшення ризиків порушень і зловживань, підвищення відтворюваності процедур та прозорості стимулюючих виплат, а також готовність підприємства до зовнішніх запитів щодо ESG-показників і підтверджуваності даних.

Перспективи подальших досліджень пов'язані з поглибленням методики формування змінної частини винагороди для проектного виробництва на основі вимірюваних показників результативності, розробленням моделей безперервного моніторингу й безперервного аудиту на ERP-даних, а також із методичним узгодженням показників соціального блоку ESRS із внутрішніми управлінськими метриками та вимогами прозорості оплати праці, з урахуванням вимог щодо захисту персональних даних та інформаційної безпеки.

Література:

1. Підготовка до CSRD: звітність зі сталого розвитку в Україні. BDO Україна. <<https://www.bdo.ua/uk-ua/insights-2/information-materials/2025/what-is-csrd-and-why-it-is-important-for-business-in-ukraine>> (2025, листопад, 20).

Pidghotovka do CSRD: zvitnist zi stalogo rozvytku v Ukraini. [Preparation for CSRD: sustainability reporting in Ukraine]. BDO Ukraine. <<https://www.bdo.ua/uk-ua/insights-2/information-materials/2025/what-is-csrd-and-why-it-is-important-for-business-in-ukraine>> (2025, November, 20) [in Ukrainian].

2. Впровадження ESG-звітності – шлях України до стандартів ЄС. BDO Україна. <<https://www.bdo.ua/uk-ua/insights-2/information-materials/2025/esrs-reporting-in-ukraine-implementing-european-standards>> (2025, листопад, 21).

Vprovadzhennia ESG-zvitnosti – shliakh Ukrainy do standartiv JeS. [Implementation of ESG reporting – Ukraine's path to EU standards]. BDO Ukraine. <https://www.bdo.ua/uk-ua/insights-2/information-materials/2025/esrs-reporting-in-ukraine-implementing-european-standards> (2025, November, 21) [in Ukrainian].

3. Ваш бізнес готовий до нової звітності зі сталого розвитку, яку обов'язково потрібно буде подавати за 2027 рік. 7eminar. <<https://7eminar.ua/news/4722-minfin-proponuje-zaprovaditi-zvitnist-iz-stalogo-rozvytku>> (2025, листопад, 22).

Vash biznes hotovyi do novoi zvitnosti zi stalogho rozvytku, yaku obov'jazkovo potribno bude podavaty za 2027 rik. [Is your business ready for the new sustainability reporting mandatory for 2027]. 7eminar. <<https://7eminar.ua/news/4722-minfin-proponuje-zaprovaditi-zvitnist-iz-stalogo-rozvytku>> (2025, November, 22) [in Ukrainian].

4. Про ESRS: докладно. ESG UA Platform. <<https://esg-ua.team/archives/2633>> (2025, листопад, 23).

Pro ESRS: докладno. [About ESRS: detailed overview]. ESG UA Platform. <<https://esg-ua.team/archives/2633>> (2025, November, 23) [in Ukrainian].

5. Шубаєва О. ЄС ухвалив нові правила щодо прозорості оплати праці. NFJ Log. <<https://nofluffjobs.com/uk/log/hr-v-it/prozorst-zarplat-eu-gender-gap/>> (2025, листопад, 24).

Shubaieva O. JeS ukhvalyv novi pravyla shchodo prozorsti oplaty pratsi. [The EU adopted new rules on pay transparency]. NFJ Log. <<https://nofluffjobs.com/uk/log/hr-v-it/prozorst-zarplat-eu-gender-gap/>> (2025, November, 24) [in Ukrainian].

6. Про оплату праці : Закон України. Офіційний вебпортал Верховної Ради України. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр>> (2025, листопад, 25).

Pro oplatu pratsi : Zakon Ukraïny. [On remuneration of labor : Law of Ukraine]. Verkhovna Rada of Ukraine. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр>> (2025, November, 25) [in Ukrainian].

7. Кодекс законів про працю України. Офіційний вебпортал Верховної Ради України. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08>> (2025, листопад, 26).

Kodeks zakoniv pro pratsiu Ukraïny. [Labor Code of Ukraine]. Verkhovna Rada of Ukraine. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08>> (2025, November, 26) [in Ukrainian].

8. Інформація про сталий розвиток у звіті про управління. Сталий розвиток економіки. <<https://economdevelopment.in.ua/index.php/journal/article/view/975>> (2025, листопад, 27).

Informatsiia pro stalyi rozvytok u zviti pro upravlinnia. [Sustainability information in the management report]. Stalyi rozvytok ekonomiky. <<https://economdevelopment.in.ua/index.php/journal/article/view/975>> (2025, November, 27) [in Ukrainian].

9. How to interpret ESRS S1: Own workforce (Updated June 2025). Coolset. <<https://www.coolset.com/academy/esrs-s1-requirements-own-workforce>> (2025, November, 28) [in English].

10. Харченко Н. Оцінка комплаєнс-ризиків згідно з настановами COSO ERM. Ethicontrol. <<https://ethicontrol.com/uk/blog/workshop-coso-erm-2020-oleg-boyko-uk>> (2025, листопад, 29).

Kharchenko N. Otsinka komplaiens-ryzykiv zghidno z nastanovamy COSO ERM. [Assessment of compliance risks according to COSO ERM guidelines]. Ethicontrol. <<https://ethicontrol.com/uk/blog/workshop-coso-erm-2020-oleg-boyko-uk>> (2025, November, 29) [in Ukrainian].

11. Міжнародний стандарт аудиту 315 (переглянутий у 2019 р.). Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення. IAASB. <<https://www.iaasb.org/publications/msa-315-pereglyanutiy-u-2019-identifikaciya-ta-ociniuvannya-ryzykiv-suttevogo-vikrivlennya>> (2025, листопад, 28).

Mizhnarodnyi standart audytu 315 (Revised). Identyfikatsiia ta otsiniuvannya ryzykiv suttevoho vykryvlennia. [International Standard on Auditing 315 (Revised): Identifying and assessing the risks of material misstatement]. IAASB. <<https://www.iaasb.org/publications/msa-315-pereglyanutiy-u-2019-identifikaciya-ta-ociniuvannya-ryzykiv-suttevogo-vikrivlennya>> (2025, November, 28) [in Ukrainian].

12. Basis for Conclusions: ISA 330. The Auditor's Responses to Assessed Risks. IAASB. <<https://www.iaasb.org/publications/basis-conclusions-isa-330-auditor-s-responses-assessed-risks>> (2025, листопад, 29).

13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам». Офіційний вебпортал Верховної Ради України. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011> (2025, листопад, 26).

Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 19 "Vyplaty pratsivnykam". [International Accounting Standard 19 "Employee Benefits"]. Verkhovna Rada of Ukraine. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011> (2025, November, 26) [in Ukrainian].

14. Гуменюк, А. Ф., Цимбалюк, Г. С. (2024) Методологічні основи проведення аудиту розрахунків з оплати праці. *Управління змінами та інновації*, No. 12, 72–76. DOI: <https://doi.org/10.32782/cmi/2024-12-11> (2025, листопад, 29).

Humeniuk, A. F., Tsymbaliuk, H. S. (2024) Metodolohichni osnovy provedennia audytu rozrakhunkiv z oplaty pratsi. [Methodological foundations of auditing payroll settlements]. *Upravlinnia zminamy ta innovatsiiamy*, No. 12, 72–76. DOI: <https://doi.org/10.32782/cmi/2024-12-11> (2025, November, 29) [in Ukrainian].

15. Дубовська, О. В. (2014) Теоретичні засади заробітної плати як соціально-економічної категорії. *Вісник ДДФА*, No. 2, 23–32.

Dubovska, O. V. (2014) Teoretychni zasady zarobitnoi platy yak sotsialno-ekonomichnoi katehorii. [Theoretical foundations of wages as a socio-economic category]. *Visnyk DDFa*, No. 2, 23–32 [in Ukrainian].

16. Колот, А. (2009) Трансформація інституту зайнятості як складова глобальних змін у соціально-трудовій сфері. *Україна: аспекти праці*, No. 8, 3–14.

Kolot, A. (2009) Transformatsiia instytutu zainiatosti yak skladova hlobalnykh zmin u sotsialno-trudovii sferi. [Transformation of the employment institution as a component of global changes in the social and labor sphere]. *Ukraina: aspekty pratsi*, No. 8, 3–14 [in Ukrainian].

17. Пляшко, О. (2022) Концептуальні засади забезпечення конкурентоспроможності людських ресурсів у національній економіці. *Via Economica*, No. 1, 11–16. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8559/2022-1-2> (2025, листопад, 28).

Pliashko, O. (2022) Kontseptualni zasady zabezpechennia konkurentospromozhnosti liudskykh resursiv u natsionalnii ekonomitsi. [Conceptual foundations for ensuring the competitiveness of human resources in the national economy]. *Via Economica*, No. 1, 11–16. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8559/2022-1-2> (2025, November, 28) [in Ukrainian].

18. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам». *Офіційний вебпортал парламенту України*. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text>> (2025, листопад, 27).

Pro zatverdzhennia Natsionalnoho polozhennia (standartu) bukhhalterskoho obliku 26 “Vyplaty pratsivnykam”. [On approval of the National Accounting Standard 26 “Employee Benefits”]. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text>> (2025, November, 27) [in Ukrainian].

19. Харчук, Ю. Ю., Харчук, О. А., Дзюраха, Ю. М. (2023) Ризик-менеджмент підприємств територіальних громад України в умовах повномасштабної війни. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. Серія «Економіка»: науковий журнал. Острог : Вид-во НаУОА, No 28 (56), 14–23.

Kharchuk, Yu. Yu., Kharchuk, O. A., Dziurakh, Yu. M. (2023) Ryzyk-menedzhment pidpryemstv terytorialnykh hromad Ukrainy v umovakh povnomasshtabnoi viiny. [Risk management of enterprises of territorial communities of Ukraine in conditions of full-scale war]. *Naukovi zapysky Natsionalnoho universytetu «Ostrozka akademiia»*. Seriia «*Economika*»: naukovyi zhurnal. Ostroh : Vyd-vo NaUOA, [Scientific notes of the National University «Ostroh Academy». «Economics» series: scientific journal. Ostrog: Type of NaUOA], No 28 (56), 14–23 [in Ukrainian].

20. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. *Офіційний вебпортал парламенту України*. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>> (2025, листопад, 26).

Instruktsiia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zobov'iazan ta hospodarskykh operatsii pidpryemstv i orhanizatsii. [Instruction on the application of the Chart of Accounts]. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>> (2025, November, 26) [in Ukrainian].

21. ТОВ «Валідус Спецавто». VKURSI.PRO. <<https://vkursi.pro/card/tov-validus-spetsavto-38347611>> (2025, листопад, 25).

TOV “Validus Spetsavto”. VKURSI.PRO. <<https://vkursi.pro/card/tov-validus-spetsavto-38347611>> (2025, November, 25) [in Ukrainian].