

Міністерство освіти і науки України

Луцький національний технічний університет

(повне найменування закладу вищої освіти)

Факультет бізнесу та права

(повне найменування факультету)

Кафедра обліку і аудиту

(повне найменування кафедри)

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ЗА СТУПЕНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ «МАГІСТР»
ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА
ОПЛАТУ ПРАЦІ ТОРГІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

спеціальність 071 Облік і оподаткування

(шифр і назва спеціальності)

освітня програма «Облік і оподаткування»

(назва освітньої програми)

Виконав: здобувач вищої освіти
групи ОПмз-21

Приходько Яна Олегівна

(підпис)

Керівник:

к.е.н., доцент

Зеленко Сергій Володимирович

(підпис)

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту
«__» _____ 2023 р.

к.е.н., доцент

Гарант освітньої програми:

Жураковська Ірина Володимирівна

(підпис)

Луцьк – 2023 рік

ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет бізнесу та права

Кафедра обліку і аудиту

Ступінь вищої освіти: магістр

Галузь знань: 07 Управління та адміністрування

Спеціальність: 071 Облік і оподаткування

Освітня програма: ОП «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

В.о. завідувача кафедри

_____ к.е.н., доцент Оксана НУЖНА

« ___ » _____ 2023 року

З А В Д А Н Н Я НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ ПРИХОДЬКО Яні Олегівні (прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи Організація обліку та контролю витрат на оплату праці торгівельних підприємств

Керівник роботи: Зеленко Сергій Володимирович, к.е.н., доцент

затверджені наказом закладу вищої освіти від «10» січня 2023 року № 24/01-02

2. Строк подання здобувачем вищої освіти кваліфікаційної роботи 09 грудня 2023 року

3. Вихідні дані до роботи. Нормативно-правові акти з регулювання питань обліку, оподаткування та контролю за темою дослідження, наукова література, посібники, статистичні довідники, первинні і зведені бухгалтерські документи, фінансова і статистична звітність за 2020-2022 роки.

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, що потрібно розробити):

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ

1.1. Сутність і класифікація витрат на оплату праці

1.2. Нормативно-правове забезпечення організації обліку і контролю витрат на оплату праці

1.3. Проблеми організації обліку та контролю витрат на оплату праці

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ ТОРГІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

2.1. Оцінка діяльності торгівельного підприємства в галузевому аспекті

2.2. Стан організації обліку витрат на оплату праці на торгівельному підприємстві

2.3. Організація контролю витрат на оплату праці на торгівельному підприємстві

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ НА ТОРГІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

ВИСНОВКИ

5. Перелік графічного матеріалу:

1. *Форми і системи оплати праці працівників.*
2. *Класифікація витрат на оплату праці.*
3. *Нормативно-правове регулювання витрат на оплату праці працівникам.*
4. *Зміни до норм трудового законодавства в період військового стану в Україні.*
5. *Сучасні проблеми організації обліку та контролю витрат на оплату праці.*
6. *Показники діяльності основних конкурентів ПМП «ТД «Експрестехпостач» за 2022 рік.*
7. *Організація контролю за витратами на оплату праці на торговельному підприємстві.*
8. *Деталізація рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» на ПМП «ТД «Експрестехпостач».*
9. *Система мотивації отримання бонусів за досягнення високих результатів роботи на торговельному підприємстві.*
10. *Анкета внутрішнього контролю витрат на оплату праці на торговельному підприємстві.*

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис	
		завдання видав	завдання прийняв
<i>Розділ 1</i>	<i>Зеленко С.В., доцент</i>		
<i>Розділ 2</i>	<i>Зеленко С.В., доцент</i>		
<i>Розділ 3</i>	<i>Зеленко С.В., доцент</i>		
<i>Нормоконтроль</i>	<i>Сидоренко Р.В., доцент</i>		
<i>Консультант з ЕОМ</i>	<i>Нужна О.А., доцент</i>		

7. Дата видачі завдання 11 жовтня 2022 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	<i>Обґрунтування теми</i>	<i>до 11.10.2022 р.</i>	
2	<i>Огляд літератури із досліджуваної проблеми</i>	<i>до 20.12.2022 р.</i>	
3	<i>Розділ 1</i>	<i>до 03.03.2023 р.</i>	
4	<i>Розділ 2</i>	<i>до 27.06.2023 р.</i>	
5	<i>Розділ 3</i>	<i>до 08.11.2023 р.</i>	
6	<i>Висновки</i>	<i>до 18.11.2023 р.</i>	
7	<i>Формування переліку джерел посилання</i>	<i>до 21.11.2023 р.</i>	
8	<i>Формування додатків</i>	<i>до 24.11.2023 р.</i>	
9	<i>Оформлення ілюстративного матеріалу</i>	<i>до 28.11.2023 р.</i>	
10	<i>Нормоконтроль</i>	<i>до 02.12.2023 р.</i>	
11	<i>Інструментальна перевірка на академічний плагіат</i>	<i>до 07.12.2023 р.</i>	
12	<i>Представлення кваліфікаційної роботи до захисту</i>	<i>до 09.12.2023 р.</i>	

Здобувач вищої освіти _____

(підпис)

(Приходько Я.О.)

(прізвище, ініціали)

Керівник кваліфікаційної роботи _____

(підпис)

(Зеленко С.В.)

(прізвище, ініціали)

АНОТАЦІЯ

Приходько Я.О. Організація обліку та контролю витрат на оплату праці торговельних підприємств. Рукопис.

Кваліфікаційна робота магістра ОП «Облік і оподаткування» спеціальності 071 Облік і оподаткування. Луцький національний технічний університет. Луцьк, 2023. 98 с.

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків.

У першому розділі систематизовано визначення сутності «заробітна плата», наведено класифікацію витрат на оплату праці на торговельних підприємствах, проаналізовано трудове законодавство та нормативно-правові акти обліку і контролю витрат на оплату праці, проаналізовано актуальні наукові проблеми за темою дослідження.

У другому розділі здійснено оцінку діяльності торговельного підприємства в галузевому аспекті та окреслено особливості практичних аспектів організації обліку і контролю витрат на оплату праці.

У третьому розділі надано пропозиції з удосконалення організації обліку і контролю витрат на оплату праці торговельних підприємств.

Основний зміст роботи викладено на 68 сторінках. Робота містить 18 таблиць, 24 рисунки, перелік джерел посилання із 64 найменувань та 5 додатків.

Результати розробок можуть бути застосовані в практичній діяльності торговельних підприємств.

Ключові слова: витрати, витрат на оплату праці, заробітна плата, торговельні підприємства, організація, облік, контроль.

ANNOTATION

Prykhodko Ya.O. Organization of accounting and control of labor costs at commercial enterprises. Manuscript.

Master's qualification work of EP «Accounting and Taxation» specialty 071 Accounting and Taxation. Lutsk National Technical University. Lutsk, 2023. 98 p.

The qualification work consists of an introduction, three sections, conclusions, a list of reference sources, and appendices.

In the first section, the definition of the essence of «wages» is systematized, the classification of labor costs at trade enterprises is given, labor legislation and legal acts of accounting and control of labor costs are analyzed, and current scientific problems on the topic of the study are analyzed.

In the second section, the activity of the trading company was evaluated in the sectoral aspect and the peculiarities of the practical aspects of the organization of accounting and control of labor costs were outlined.

In the third section proposals for improving the organization of accounting and control of labor costs in commercial enterprises are provided.

The main content of the work is presented on page 68. The work contains 18 tables, 24 figures, a list of reference sources with 64 titles and 5 appendices.

Development results can be applied in the practical activities of commercial enterprises.

Key words: costs, labor costs, wages, trade enterprises, organization, accounting, control.

ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ	13
1.1. Сутність і класифікація витрат на оплату праці	13
1.2. Нормативно-правове забезпечення організації обліку і контролю витрат на оплату праці	22
1.3. Проблеми організації обліку та контролю витрат на оплату праці	28
Висновки до розділу 1	36
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ ТОРГІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ	37
2.1. Оцінка діяльності торговельного підприємства в галузевому аспекті	37
2.2. Стан організації обліку витрат на оплату праці на торгівельному підприємстві	45
2.3. Організація контролю витрат на оплату праці на торгівельному підприємстві	50
Висновки до розділу 2	55
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ НА ТОРГІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	57
Висновки до розділу 3	64
ВИСНОВКИ	66
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	69
ДОДАТКИ	77

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

ЗП	–	заробітна плата
ЗУ	–	закон України
ЄСВ	–	єдиний соціальний внесок
НП(С)БО	–	Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку
ПДФО	–	податок на доходи фізичних осіб
ПКУ	–	Податковий кодекс України
ПМП	–	приватне мале підприємство

ВСТУП

Актуальність теми. Витрати на оплату праці є однією з найбільших статей витрат, тому правильна організація їх обліку та контролю є важливою умовою забезпечення фінансової стабільності та конкурентоспроможності, у тому числі, торговельних підприємств.

Введення військового стану в Україні та внесення змін до трудового законодавства, постійний розвиток інформаційних технологій і зростаюча конкуренція в торговельній сфері створюють виклики для вдосконалення організаційних питань, створення системних підходів до вирішення непередбачуваних викликів та забезпечення стабільності в умовах постійних змін.

Теоретичні основи та практичні питання організації обліку і контролю витрат на оплату праці знаходять відображення у нормативно-правових документах та наукових дорбках вітчизняних вчених, серед яких, Будько О.В., Зеленко С.В., Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Очеретько Л.М., Попович О.В., Ремесник Т.С., Севастьяненко К.О., Скрипник С.В., Тибінка Г.І., Феофанова І.В., Яременко Л.М. та ін. Однак, гнучкість в організаційних процесах та стратегічні підходи до вирішення проблемних аспектів витрат на оплату праці потребують постійного удосконалення в частині їх обліку та контролю.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота магістра виконана відповідно до плану науково-дослідної роботи кафедри обліку і аудиту за темою «Розвиток обліково-аналітичного забезпечення формування та контролю звітних показників суб'єктів господарювання» (№ д/р: 0123U100955, 2023-2025 рр.).

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи магістра є обґрунтування теоретичних засад і розробка практичних рекомендацій,

направлених на удосконалення організації обліку і контролю витрат на оплату праці торговельних підприємств.

Для досягнення поставленої у кваліфікаційній роботі магістра мети, необхідно вирішити наступні завдання:

- узагальнити підходи до визначення сутності поняття «заробітна плата», як об'єкта організації обліку, для кращого розуміння витрат, пов'язаних з її виплатою;

- навести класифікацію витрат на оплату праці на торговельних підприємствах;

- розглянути зміни до норм трудового законодавства в період військового стану в Україні;

- визначити актуальні проблеми організації обліку та контролю витрат на оплату праці;

- надати статистичну оцінку діяльності підприємств оптової та роздрібної торгівлі, включаючи ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів;

- навести загальну характеристику діяльності об'єкта дослідження;

- охарактеризувати стан організації обліку витрат на оплату праці на підприємстві роздрібної торгівлі деталями та приладдям для автотранспортних засобів;

- визначити особливості організації контролю витрат на оплату праці на підприємстві роздрібної торгівлі деталями та приладдям для автотранспортних засобів;

- запропонувати шляхи удосконалення організації обліку витрат на оплату праці на торговельних підприємствах;

- запропонувати шляхи удосконалення організації контролю витрат на оплату праці на торговельних підприємствах.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку і контролю витрат на оплату праці на торгівельних підприємствах.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних питань організації обліку і контролю прибутку витрат на оплату праці на торгівельних підприємствах.

Методи дослідження. В ході написання кваліфікаційної роботи використовувалися загальнонаукові методи дослідження. При дослідженні теоретичних питань і практичних основ організації обліку і контролю витрат на оплату праці застосовано методи узагальнення та порівняння, пізнання, індукції та дедукції; для оцінки діяльності торгівельних підприємств – метод аналогії, графічний та статистичний, системний підхід – для удосконалення організації обліку і контролю витрат на оплату праці.

Інформаційну базу дослідження становлять наукові статті та монографії вітчизняних вчених з питань організації обліку і контролю витрат на оплату праці, трудове законодавство України, стандарти бухгалтерського обліку, дані сайту Державної служби статистики України, інтернет-джерела та результати власних досліджень.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в наступному:
набуло подальшого розвитку:

– класифікаційні підходи до витрат на оплату праці в цілях організації обліку торговельних підприємств, для забезпечення структурованого підходу до планування та бюджетування;

– використання робочого плану рахунків з деталізацією субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» з можливістю розмежування витрат на оплату праці підприємства на субрахунки третього та четвертого порядку;

– система мотивації отримання бонусів за досягнення високих результатів роботи на торгівельному підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів полягає у деталізації аналітичних рахунків обліку витрат на оплату праці адміністративного персоналу та менеджерів зі збуту торговельного підприємства.

Рекомендації автора, використані в практичній діяльності ПМП «ТД «Експрестехпостач», про що зазначено у рецензії головного бухгалтера підприємства.

Особистий внесок. Кваліфікаційний робота магістра є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження опубліковано в студентському науковому віснику Луцького національного технічного університету.

Публікації. Основні положення кваліфікаційної роботи магістра висвітлено автором у 1 опублікованій науковій праці в студентському науковому віснику ЛНТУ.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків. Загальний обсяг роботи становить 98 сторінок друкованого тексту, в тому числі 18 таблиць на 18 сторінках і 24 рисунки на 22 сторінках. Робота містить 5 додатків на 20 сторінках, перелік джерел посилання включає 64 найменування на 8 сторінках.

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, предмет і об'єкт дослідження, сформульовано наукову новизну та практичне значення дослідження, визначено структуру наукової роботи..

У розділі 1 «Теоретичні засади організації обліку і контролю витрат на оплату праці» проведено дослідження сутності «заробітна плата», наведено класифікацію витрат на оплату праці на торговельних підприємствах, проаналізовано трудове законодавство та нормативно-правові акти обліку і

контролю витрат на оплату праці, проаналізовано актуальні наукові проблеми за темою дослідження

У розділі 2 «Організація обліку і контролю витрат на оплату праці торговельних підприємств» здійснено оцінку діяльності торговельного підприємства в галузевому аспекті та окреслено особливості практичних аспектів організації обліку і контролю витрат на оплату праці.

У розділі 3 «Напрямки удосконалення організації обліку та контролю витрат на оплату праці на торговельних підприємствах» надано пропозиції з удосконалення організації обліку і контролю витрат на оплату праці торговельних підприємствах.

Висновки є завершальним етапом кваліфікаційної роботи магістра, містять результати досліджень та зосереджують увагу на пропозиціях щодо вирішення поставлених завдань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРИТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ

1.1. Сутність і класифікація витрат на оплату праці

Витрати на оплату праці є важливою складовою економічної діяльності підприємств. Основною сутністю цих витрат є вартість, спрямована на компенсацію праці персоналу. У контексті бухгалтерського обліку важливо розуміти та класифікувати ці витрати для забезпечення ефективного функціонування підприємства.

Перед тим як розглядати облікові аспекти витрат на оплату праці, необхідно визначити їх економічну сутність.

Очевидно, що історія поняття «оплата праці» розпочалася досить давно, оскільки згадки про неї з'явилися у XVIII столітті в працях відомого економіста А. Сміта, незважаючи на це, розвиток дефініції має досить тривалу еволюцію в економічній науці.

Сутність економічної категорії «заробітна плата» досліджувалась різними вітчизняними вченими. Зокрема, Кравченко О.В., Овчарова Н.В. і Говорун І.А. зазначають, що «заробітна плата - винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку згідно з трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу» [1].

Меліхова Т.О. та Корнева Л.В. у науковій статті дають наступне визначення поняття «заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу» [2].

В свою чергу, Пижова М.О. вважає, що «це будь-який заробіток, обчислений у грошовому виразі, що його за трудовим договором власник, або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги» [3].

Подібне трактування також висвітлюють Попович О.В. і Сєдов О.М. «заробітна плата – будь-яка винагорода, або заробіток, що обчислюється в грошах, котрі підприємець виплачує за працю, яка виконана або за послуги, які надані» [4].

На нашу думку, в основі даних визначень лежить трактування терміну «заробітна плата», що наведено в Законі України «Про оплату праці» [5].

Визначення сутності заробітної плати з економічної точки зору, розглянуто в працях Коцовської Ю.М. [6], Литвин З.Б. і Андрусик О.Ю. [7] та Севастьяненко К. О. [8].

Вважаємо, найбільш повним та лаконічним, з економічної точки зору, є визначення, в якому зазначається, що заробітна плата «формує стимулювання трудової діяльності і є основним джерелом доходу найманих працівників, індикатором, що визначає загальний життєвий рівень працівників і є ефективним засобом мотивації працівників» [7].

В контексті трудового права та відносин між працівниками і роботодавцями, дає своє визначення дефініції «заробітна плата» Макаренко А.П. і Кацай К.О.: «основне джерело доходів персоналу підприємства, яке визначає добробут кожного працівника та значно впливає на фінансові результати» [9].

Визначення дефініції «заробітна плата» вітчизняними вченими-економістами узагальнено в додатку А.

Виходячи з проаналізованих нами визначень, можемо сформулювати власне, згідно з яким, витрати на оплату праці - це сукупність фінансових ресурсів, які підприємство спрямовує на винагороду своїм працівникам за виконану ними роботу. Ці витрати включають у себе заробітну плату, придбання

соціальних пакетів, страхові внески та інші додаткові виплати, пов'язані з працею.

Загальну суму витрат на оплату праці, утворюють певні елементи, що включають широкий спектр виплат, пов'язаних із забезпеченням працівників підприємства.

У додатку Б нами проаналізовано думки науковців щодо класифікації виплат, що включаються до загальної суми витрат на оплату праці. Найчастіше науковці класифікують виплати за ознаками, які узагальнимо на рисунку 1.1.

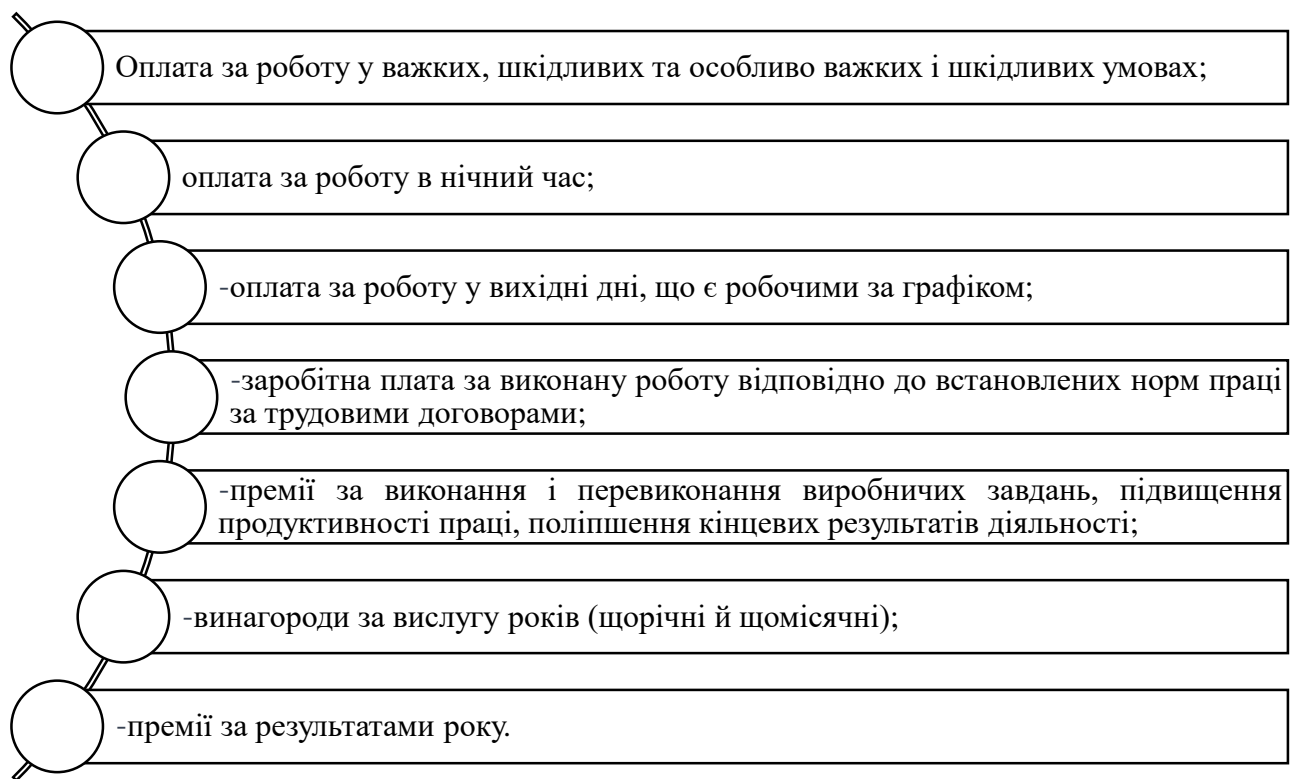


Рисунок 1.1 Класифікаційні ознаки виплат, включених до загальної суми витрат на оплату праці

Джерела: [15-20].

Проте, є і специфічні ознаки, що виділяють лише деякі науковці. Так наприклад, Бригадир Ю. пропонує «відносити до основної заробітної плати суми процентних або комісійних нарахувань та авторські гонорари» [20].

Макарчук І.М. і Яременко Л.М., вважають доцільним «відносити до інших заохочувальних виплат премії за сприяння винахідництву та раціоналізації, створення, освоєння та впровадження нової техніки і технології та вартість безкоштовно наданих працівникам акцій» [18].

Найбільш повну ж класифікацію витрат на оплату праці, на нашу думку, наводять Томчук О.Ф. та Машевська А.А. [16]. Науковці у своєму дослідженні перелічують найбільшу кількість витрат, а також специфічних ознак, серед яких доплати:

- «на період освоєння нових норм трудових витрат;
- бригадирам з робітників, яких не звільнено від основної роботи;
- за ведення діловодства та бухгалтерського обліку;
- за обслуговування обчислювальної техніки тощо» [16].

На рисунку 1.2 детальніше представлено основні елементи виплат.

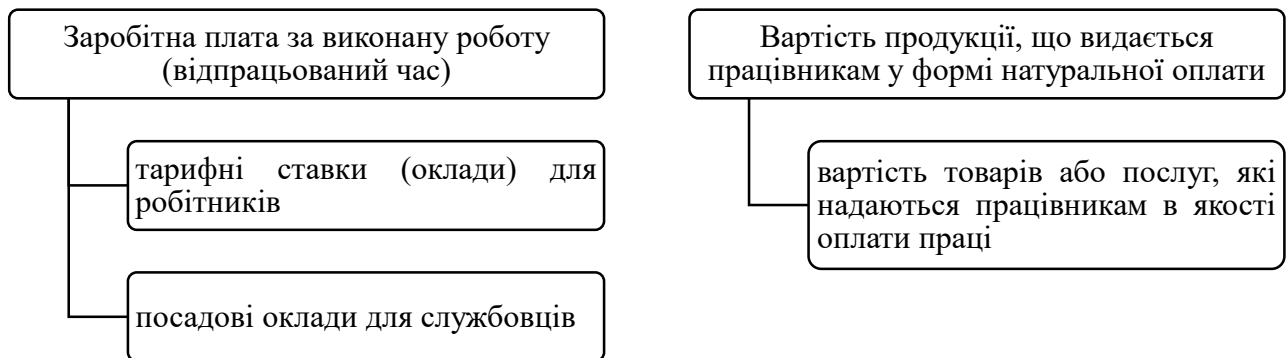


Рисунок 1.2 Основні елементи виплат заробітної плати

Джерело: [21].

Варто зауважити, що згідно чинного законодавства, встановлено певні обмеження щодо виплати заробітної плати у формі натуральної оплати. Так, у статті 23 закону України «Про оплату праці», визначено, що «в рамках колективного договору, як виняток, може бути встановлено можливість часткової виплати заробітної плати у натуральному виразі. При такій формі частка винагороди, виданої у натуральному виразі, не повинна перевищувати

30% загальної суми заробітної плати, нарахованої за місяць, а вартість продукції не може перевищувати власну собівартість» [5]. Також, є виключення щодо неможливості видачі працівникам деяких товарів в натуральному виразі, перелік яких визначено Постановою КМУ «Про перелік товарів, не дозволених для виплати заробітної плати натурою» [22]. Дані законодавчі норми спрямовані на нормування різних форм оплати праці з урахуванням особливостей різних галузей і професій для забезпечення гнучкості у визначенні методів оплати праці відповідно до конкретних умов та вимог ринку праці.

Під додатковою заробітною платою, розуміють додаткові фінансові винагороди або компенсації, які видаються працівникові окрім його основної грошової виплати за виконану роботу. Дана форма винагороди включає певні складові (рисунок 1.3).

Надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів (згідно норм чинного законодавства)

премії (подарункові сертифікати чи інші матеріальні вигоди) та заохочення, спрямовані на мотивацію працівників до більш високої продуктивності

гарантійні (компенсації за необгрунтоване звільнення, порушення умов трудового договору чи інші ситуації) та компенсаційні виплати (страхові виплати у разі нещасних випадків на роботі, компенсацію за витрати на лікування або інші форми матеріального відшкодування)

оплата відпусток (виплата за дні відпустки або певний відсоток від заробітку, який працівник отримував під час активної трудової діяльності)

інші витрати на оплату праці (різноманітні витрати, пов'язані з умовами праці на підприємстві та специфікою діяльності)

Рисунок 1.3 Складові додаткової заробітної плати

Джерело: власна розробка автора.

На сьогоднішній день до інших витрат на оплату праці відносять виплати нештатним працівникам та здобувачам освіти (рисунок 1.4).

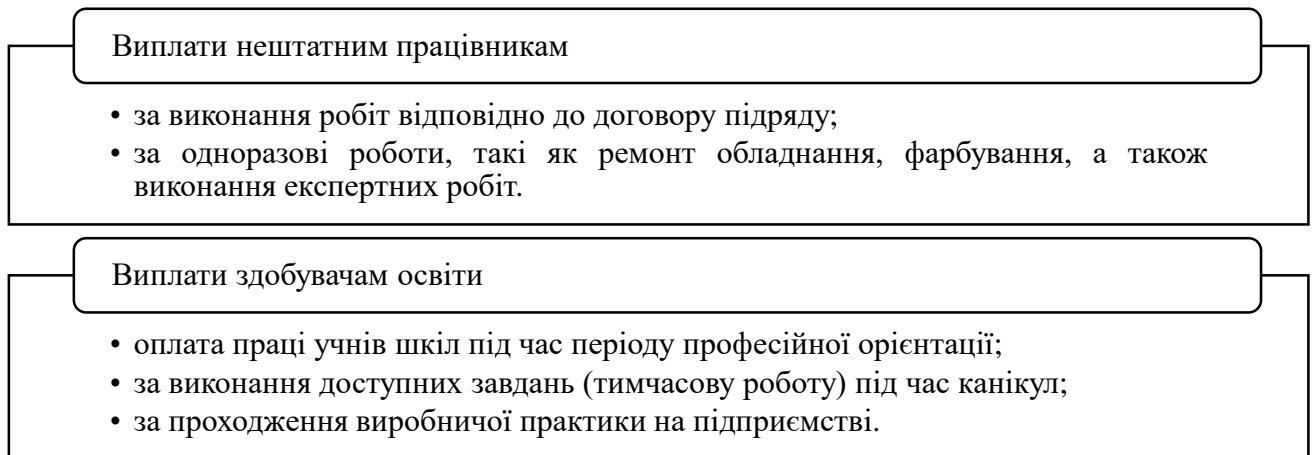


Рисунок 1.4 Складові інших витрат на оплату праці

Джерело: власна розробка автора.

Отже, інші витрати на оплату праці включають в себе фінансові винагороди, які надаються особам, які не є штатними, а також тим, хто знаходиться у процесі навчання чи підготовки. Інші форми фінансової підтримки, спрямовані на стимулювання та винагородження цільових груп працівників.

Важливими елементами організації заробітної плати є її форми і системи (рисунок 1.5), які забезпечують зв'язок між оплатою праці та її результатами.



Рисунок 1.5 Форми і системи оплати праці працівників

Джерело: [23].

Погоджуємось з думкою Ремесник Т.С. і Беззубко Б.І., які зазначають: «сучасні системи оплати праці мають ряд недоліків. Основним недоліком є те, що

заробітна плата є низькою і часто не пов'язана з кінцевими результатами роботи, результати колективні, а заробітна плата – індивідуальна» [23].

Тому, на нашу думку, для вирішення цього недоліку необхідно впроваджувати «індивідуальні» системи оплати, які більше враховують вклад кожного працівника у загальний успіх організації. Такі підходи можуть сприяти більш справедливому розподілу винагород і стимулювати особистий розвиток та продуктивність.

Розуміючи той факт, що в залежності від обраної форми оплати праці, від працівників варто очікувати різних результатів. Зважаючи на це, варто враховувати й функції заробітної плати. Окрім зазначених у законодавстві функцій оплати праці – відтворювальної і стимулюючої [5], вчені виокремлюють регулюючу, соціальну, оптимізаційну, мотивуючу, оціночну, функцію формування платоспроможного попиту населення та інші. Узагальнимо в таблиці 1.1 думки різних вчених щодо виконуваних функцій заробітної плати.

Таблиця 1.1. – Функції заробітної плати в наукових працях

Джерело	Функції заробітної плати
Дорош Н.І., Філоненко Н.М. [24]	Відтворювальна, стимулююча, регулююча, соціальна
Лук'янчиков О. М. [25]	Відновлювальна, стимулююча
Варламова І.С. [26]	Відновлювальна, стимулююча, оптимізаційна, регулювальна, соціальна
Ремесник Т.С., Беззубко Б.І. [23]	Відтворювальна, регулююча, мотиваційна, соціальна, оціночна
Яременко Л.М. [15]	Відтворювальна, стимулююча (мотивуюча), регулююча, соціальна, функція формування платоспроможного попиту населення

Джерело: узагальнено автором.

На нашу думку, найбільш влучними є твердження щодо виокремлення функцій заробітної плати у науковій статті Яременко Л.М. [15], науковиця виділяє відтворювальну, стимулюючу, регулюючу та соціальну функції, а також функцію формування платоспроможного попиту населення.

На рисунку 1.6, розглянемо класифікацію витрат на оплату праці в розрізі заробітної плати виробничого та заробітної плати невиробничого персоналу.

Дана класифікація є найзручнішою для обліку витрат, а також чітко показує, як такі витрати впливають на результати підприємства (рисунки 1.6).

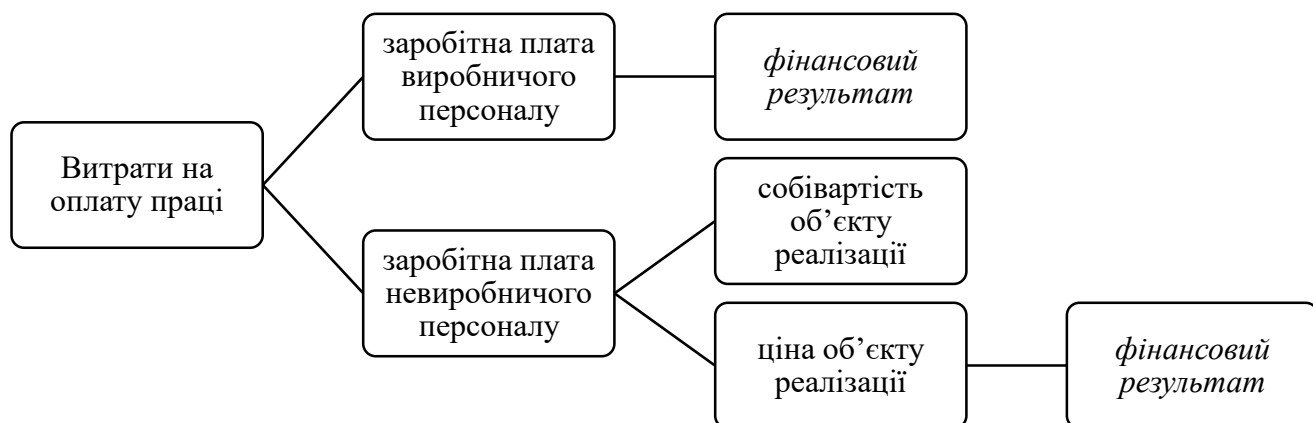


Рисунок 1.6 Вплив витрат на оплату праці на формування фінансового результату підприємства

Джерело: [27].

Як бачимо, витрати на оплату праці виробничого персоналу мають прямий вплив на фінансові результати, а невиробничого – опосередкований. В даному контексті важливо раціонально розподіляти витрати на оплату праці, беручи до уваги їхній потенційний вплив на загальні фінансові показники діяльності підприємства.

Витрати на оплату праці можна класифікувати за різними критеріями, такими як характер роботи, форма виплат, аспекти стимулювання та інші. Основні класифікації витрат на оплату праці наведено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2. – Класифікація витрат на оплату праці

Ознака класифікації	Види витрат на оплату праці
За характером роботи	Витрати на оплату виробничого персоналу (працівники, які прямо займаються виробничими процесами)
	Витрати на оплату адміністративного персоналу (працівники, які виконують адміністративні та організаційні функції)

За формою виплат	Основна заробітна плата (фіксована сума грошей, яку працівник отримує за виконану роботу)
	Додаткові виплати (бонуси, премії, надбавки, які виплачуються додатково до основної заробітної плати)
За ступенем стимулювання	Статична оплата праці (фіксована заробітна плата без врахування результатів праці)
	Динамічна (стимулююча) оплата праці (виплати, пов'язані з результатами роботи, продуктивністю чи досягненнями)
За періодом виплат	Щомісячна оплата (заробітна плата виплачується щомісяця)
	Щоквартальна чи щорічна оплата (виплати, які здійснюються з регулярністю кожні кілька місяців чи раз на рік)
За статусом працівників	Оплата керівного персоналу (включає в себе винагороду для керівників та управлінського персоналу)
	Оплата виробничого персоналу (включає в себе заробітну плату для робітників та спеціалістів, прямо зайнятих у виробничих процесах)

Джерело: власна розробка автора.

На нашу думку, дана класифікація допоможе працівникам бухгалтерії обліковувати витрати на оплату праці, надаючи структурований підхід до планування та бюджетування, оскільки здійснено поділ за формою виплат, який включає бонуси чи статичну оплату праці, що допоможе визначити обсяги та терміни цих виплат.

Класифікація сприяє належному бухгалтерському обліку, де для кожної категорії витрат можна передбачити додаткові субрахунки, що значно полегшує відстеження витрат та підготовку фінансової звітності.

Врахування ступеня стимулювання витрат дозволяє впроваджувати ефективні програми мотивації та стимулювання працівників, що може позитивно впливати на продуктивність праці.

Інтеграція запропонованої нами класифікації у систему обліку та контролю дозволить підприємству ефективно керувати витратами на оплату праці, оптимізувати бюджет та забезпечити збалансовану оплату праці відповідно до стратегічних цілей підприємства.

Отже, подана класифікація дозволяє чітко сформулювати ключові фактори, що впливають на зміну витрат на оплату праці в системі бухгалтерського обліку,

що, в свою чергу, сприяє підвищенню ефективності контролю за ними. Крім того, розглянута класифікація витрат на оплату праці сприяє глибшому розумінню складових витрат на оплату праці та підвищує точність та об'єктивність інформаційної бази, яка формується в контексті управлінських рішень.

1.2. Нормативно-правове забезпечення організації обліку і контролю витрат на оплату праці

Особливістю організації бухгалтерського обліку і контролю є постійне балансування між економічною теорією та правом. Таким взаємозв'язок зумовлює необхідність належного нормативно-правового регулювання для повноцінного функціонування будь-якого підприємства.

Нормативно-правове забезпечення організації обліку та контролю витрат на оплату праці визначається рядом законодавчих актів та норм, які регулюють відносини у даній сфері.

На сьогоднішній день існують два правових методи регулювання оплати праці, визначені чинним законодавством: регулювання на державному рівні та на договірних засадах. Нормативно-законодавче регулювання обліку та контролю розрахунків з оплати розглянемо на рисунку 1.7.

Як бачимо, на кожному з рівнів регулювання існують різні правові інструменти, такі як закони, нормативно-правові акти та договори, які визначають правила та процеси розрахунків за виплатами працівникам.

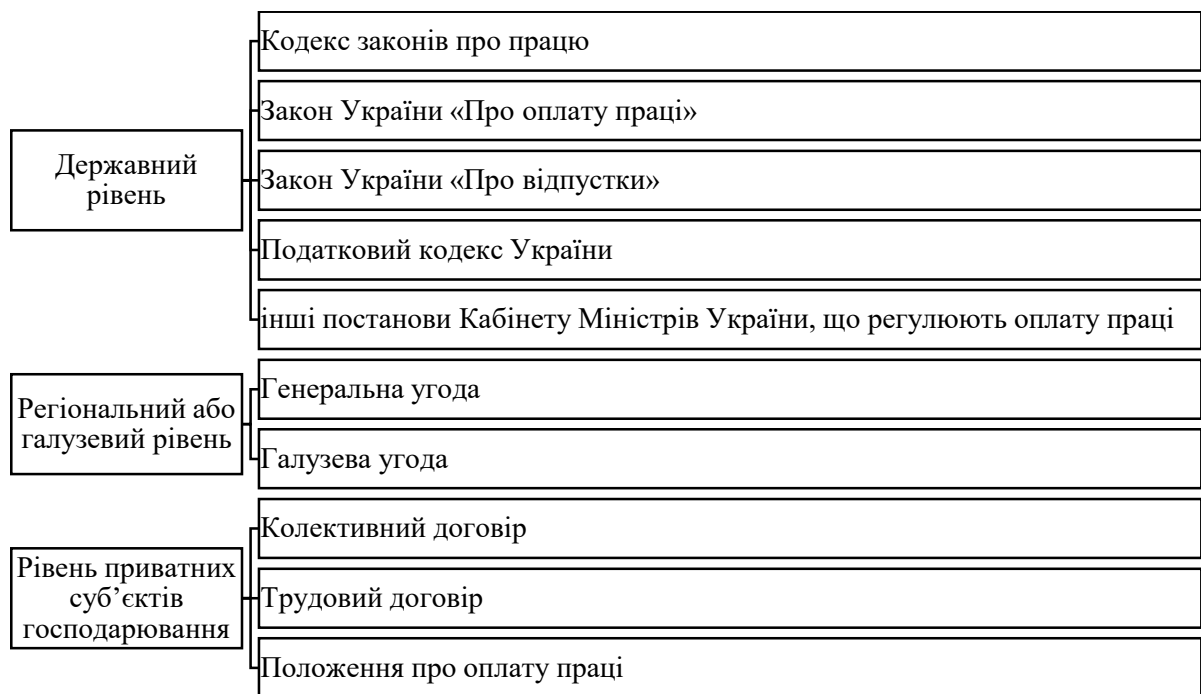


Рисунок 1.7 Нормативно-правове регулювання витрат на оплату праці працівникам

Джерело: розроблено автором на основі [28].

Вважаємо, що найбільш врегульованими є нормативно-правові акти, затверджені на рівні держави, які детальніше розглянемо в додатку В.

Визначення сутності заробітної плати висвітлено у нормативно-правових актах, які представлено на рисунку 1.8.

Кодекс законів про працю України	«Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку власник або вповноважений ним орган виплачує працівнику за виконану ним роботу» [29].
Закон України «Про оплату праці»	«Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу» [5].
Податковий кодекс України	«Заробітна плата – основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом» [30].

Рисунок 1.8 Сутність заробітної плати у нормативно-правових актах

Джерела: [5; 29; 30].

Кодексом законів про працю [29] встановлено, що до витрат на оплату праці необхідно включати:

- «відшкодування витрат та одержання інших компенсацій у зв'язку з переведенням, прийняттям або направленням на роботу в іншу місцевість;

- відшкодування витрат та одержання інших компенсацій у зв'язку з службовими відрядженнями, до яких включаються: добові за час перебування у відрядженні, вартість проїзду до місця призначення і назад та витрати по найму жилого приміщення в порядку і розмірах, встановлюваних законодавством;

- компенсацію витрат на придбання спецодягу та інших засобів індивідуального захисту, якщо встановлений нормами строк видачі цих засобів порушено і працівник був змушений придбати їх за власні кошти» [29].

Закон України «Про оплату праці» встановлює правило, відповідно до якого «у випадку, коли розмір заробітної плати через періодичність виплати її компонентів менший, ніж мінімальна заробітна плата, необхідно здійснити доплату для досягнення її рівня» [5]. Також даний закон регламентує необхідність включення до витрат наступних виплат:

- «відшкодування працівникам втрати частини їхньої заробітної плати, яка виникла внаслідок порушення строків її виплати;

- винагороди за підсумками річної роботи;

- премії;

- виплати в рамках грантів спрямовані на підтримку та розвиток інноваційних проектів та досліджень на підприємстві;

- компенсаційні та інші грошові та матеріальні виплати, які не передбачені чинним законодавством» [5].

Важливим для регулювання витрат на оплату праці є закон України «Про професійний розвиток працівників», відповідно до якого, передбачено низку компенсацій і пільг (обов'язкових витрат підприємства) для працівників, які поєднують роботу з професійним навчанням. До цих пільг відносять:

- «встановлення скороченого робочого тижня або скорочена тривалість щоденної роботи із збереженням заробітної плати в установленому порядку;
- надання додаткової оплачуваної відпустки у зв'язку з навчанням, що оплачується працівникам власником або уповноваженим ним органом;
- проїзд до місцезнаходження навчального закладу і назад один раз на рік на установчі заняття, для виконання лабораторних робіт і складання заліків та іспитів – у розмірі 50% вартості проїзду» [31].

Варто зазначити, що з початком введення військового стану, в Україні відбулися певні зміни у трудовому законодавстві, що стосуються безпосередньо порядку укладення трудових договорів, звільнення працівників, тривалості робочого часу, надання відпусток тощо.

Розглянемо зміни до норм трудового законодавства відповідно до Закону України від 01.07.2022 року № 2352-IX [32] та Закону України від 12.05.2022 року № 2253-IX [33] у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3. – Зміни до норм трудового законодавства в період військового стану в Україні

До початку повномасштабного вторгнення на територію України військ рф	В умовах військового стану
1	2
Виконання положень колективного договору в обов'язковому порядку	Можливість призупинення окремих положень колективного договору
Переведення на інші види робіт лише за згодою працівника.	Переведення на інші види робіт можливі без згоди працівника, але згідно визначених умов.
Звільнення працівника за власним бажанням з попередженням роботодавця за два тижні; в період, коли працівник не може виконувати свої трудові обов'язки з причин, передбачених законодавством або ж знаходиться у відпустці – роботодавець не має права звільнити такого працівника.	Звільнення за власним бажанням працівника відбувається в день, зазначений у заяві; у випадку звільнення роботодавцем – немає обмежень щодо звільнення працівника в період його перебування у відпустці чи в момент, коли працівник не може виконувати свої трудові обов'язки з причин, передбачених законодавством.

Продовження таблиці 1.3

1	2
Мінімальна тривалість щорічної відпустки становить 24 календарні дні; Максимальна тривалість відпустки за власний рахунок становить 15 календарних днів.	Можливість обмеження тривалості щорічної відпустки; немає обмежень у терміні тривалості відпустки за власний рахунок, окрім працівників, які перебувають за кордоном та внутрішньо переміщених осіб (не > 90 днів).
Святкові дні – вихідні; передсвятковий, робочий день – скорочений на 1 годину.	Святкові дні є робочими; передсвятковий робочий день є повним.
Тривалість робочого часу – не > 40 годин на тиждень.	Виняток у тривалості робочого часу для працівників від яких залежить стан об'єктів критичної інфраструктури – не > 60 годин на тиждень.

Джерела: [32-33].

Відповідно до НП(С) БО 26 «Виплати працівникам» виділяють чотири види виплат працівникам: поточні, при звільненні, у разі звільнення та інші виплати (рисунок 1.9).

Поточні виплати	Виплати при звільненні	Виплати по закінченні трудової діяльності	Інші виплати
<ul style="list-style-type: none"> • заробітна плата за окладами та тарифами; • інші нарахування з оплати праці; • виплати за невідпрацьований час; • премії та інші заохочувальні виплати. 	<ul style="list-style-type: none"> • у випадку досягнення працівниками пенсійного віку; • за власним бажанням відповідно до законодавства, контраку чи іншої угоди. 	<ul style="list-style-type: none"> • оплата після закінчення трудової діяльності 	<ul style="list-style-type: none"> • зобов'язання щодо виплат інструментами власного капіталу підприємства

Рисунок 1.9 Види виплат працівникам відповідно до НП(С)БО 26 «Виплати працівникам»

Джерело: [35].

Отже, поточні виплати, визначені у НП(С)БО 26, відповідають структурі заробітної плати за категоріями, які передбачено Законом України «Про оплату праці».

Внутрішнім регламентуючим документом на підприємстві, який, на нашу думку, є передумовою ефективної організації обліку є Наказ про облікову політику підприємства, який може містити ряд правил щодо витрат на оплату праці (рисунок 1.10).

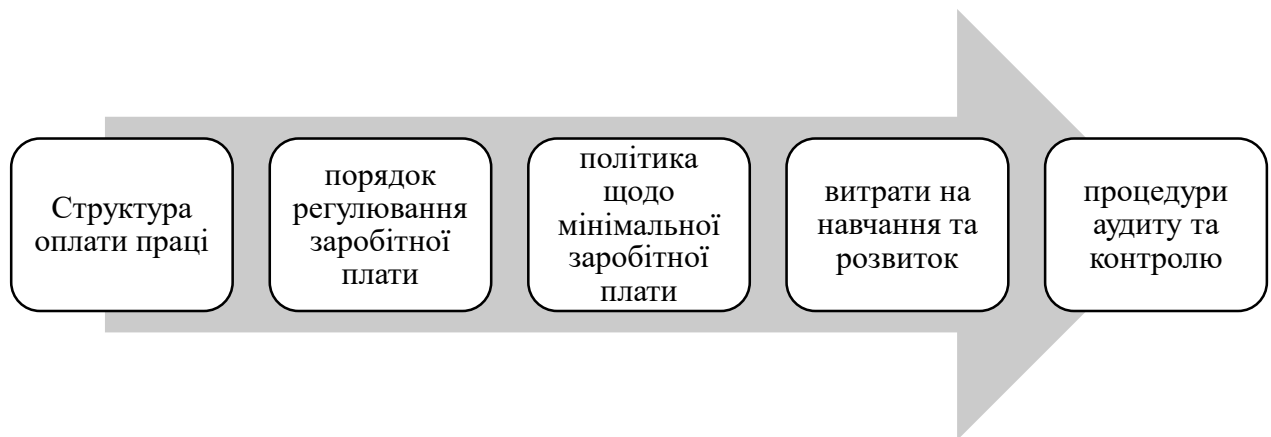


Рисунок 1.10 Організаційні складові облікової політики щодо заробітної плати

Джерело: власна розробка автора.

Наказ про облікову політику підприємства може визначити та встановлювати:

- складові оплати праці, такі як основна заробітна плата, додаткові винагороди, премії, соціальні виплати та інші компоненти;
- правила і процедури щодо регулювання розміру заробітної плати, встановлення підвищень, а також визначення умов і критеріїв для отримання бонусів чи премій;
- політику щодо відповідності розміру заробітної плати;
- витрати на навчання та розвиток, у випадку передбачення інвестицій у розвиток свого персоналу;

– процедури аудиту та внутрішнього контролю для забезпечення їх ефективного та відповідного використання.

Вважаємо, що розглянуті нами нормативні акти та внутрішні документи, визначають правові рамки та стандарти, яких повинні дотримуватись підприємства при організації обліку та контролю витрат на оплату праці. Застосування нормативно-правового підходу до побудови структури оплати праці, визначення умов і порядку регулювання заробітної плати, а також політики щодо мінімальної заробітної плати, сприятиме не лише дотриманню законодавства, а й створенню ефективних та прозорих механізмів обліку та контролю витрат на оплату праці.

1.3. Проблеми організації обліку та контролю витрат на оплату праці

Організація витрат на оплату праці є важливим аспектом управління ресурсами підприємства. Забезпечення справедливої та конкурентоспроможної оплати праці сприяє залученню та утриманню кваліфікованих працівників, а також впливає на загальну ефективність підприємства.

Погоджуємось з Будько О.В. та Лобас І.С., які у своїй науковій статті, зазначають, що «важливе значення для організації обліку на підприємстві має обов'язкова наявність кадрових документів: штатного розпису; правил внутрішнього трудового розпорядку; наказів з кадрових питань; наказів про прийняття на роботу (призначення на посаду); переведення (переміщення) на іншу посаду (роботу); звільнення (припинення трудового договору); сумісництво та ін.; журналу обліку наказів; особових карток працівників; графіку відпусток; трудових угод (контрактів); колективного договору (для юридичних осіб); посадових інструкцій працівників, положення про охорону праці, зобов'язання про дотримання конфіденційної інформації (угода) та ін.» [43].

Проблемам організації обліку витрат на оплату праці присвячено безліч наукових праць, систематизація яких, наведена у додатку Д.

Актуальність сучасних досліджень, свідчить про специфічні особливості організації обліку та контролю витрат на оплату праці та потребу у новаторських підходах та ідеях для вирішення зазначених проблем, узагальнених на рисунку 1.11.

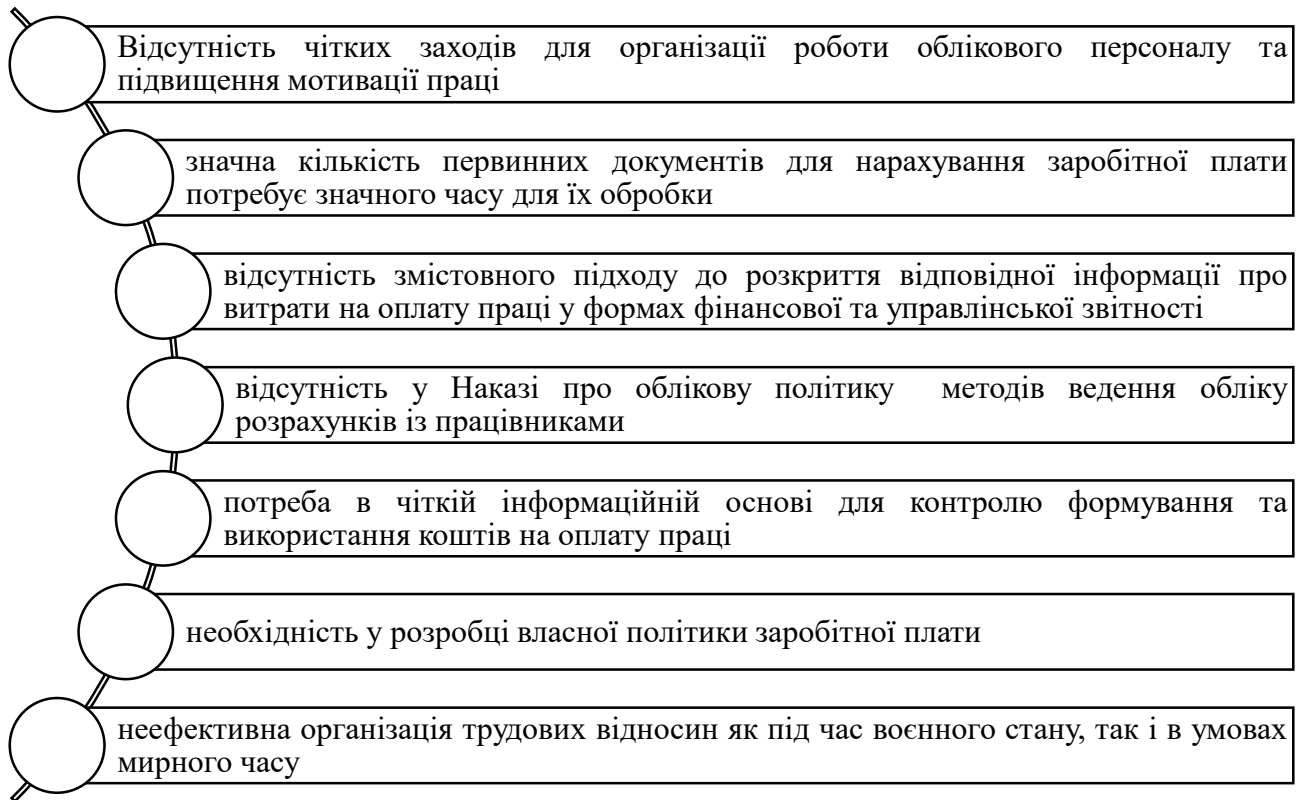


Рисунок 1.11 Сучасні проблеми організації обліку та контролю витрат на оплату праці

Джерело: власна розробка автора.

Так, Подмешальська Ю.В. та Панченко А.М. наголошують на проблемі затратності часу при нарахуванні заробітної плати, у зв'язку з потребою опрацювання значної кількості первинних документів. Науковці пропонують поєднати певні групи бухгалтерських операцій щодо обліку заробітної плати, зокрема, «нарахування, оподаткування та виплати відпускних» [44].

На нашу думку, пропозиції щодо «організації технологічного процесу обліку бухгалтерської процедури щодо нарахування, оподаткування та виплати відпускних» [44], полегшить відбір необхідних первинних документів.

Відсутність змістовного підходу до розкриття відповідної інформації про витрати на оплату праці у формах фінансової та управлінської звітності може мати негативні наслідки для ефективного управління та внутрішнього та зовнішнього відображення фінансової діяльності підприємства.

На думку Гуріної Н.В. та Бестюк А.М., «доцільним є відкриття аналітичних рахунків 2-го порядку до субрахунків рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», які б деталізували види потенційних винагород, що можуть бути отримані персоналом суб'єкта господарювання та не підлягають накопиченню» [45].

Для вирішення проблеми щодо відсутності у Наказі про облікову політику методів ведення обліку розрахунків із працівниками, Мухаровська В.В. та Уманців Г.В. пропонують «обґрунтувати вибір форм оплати праці, виокремити чинники підвищення продуктивності праці; відкоригувати графік документообігу щодо первинного відображення відпрацьованого часу та виконаних робіт працівниками підприємства» [46].

На разі існує потреба в чіткій інформаційній основі для контролю формування та використання коштів на оплату праці, так, Шепель І.В., пропонує «враховувати особливості системи оплати праці під час побудови форм первинних документів та наводить пропозиції з удосконалення реєстрів бухгалтерського обліку з обліку оплати праці» [48].

На необхідності розробки власної політики заробітної плати, акцентують увагу Матюха М.М. та Божок К.К. та пропонують «вдосконалити організацію обліку оплати праці шляхом: аналізу і вдосконалення наявної системи документообігу; зміни системи оплати праці на більш орієнтовані на мотивацію, запровадження гнучких форм та систем оплати праці; вдосконалення чинної

моделі аналітичного обліку, що полягає в конкретизації розрахунку для групування інформації щодо сум нарахованої заробітної плати, виходячи з власних потреб підприємства» [49].

На нашу думку, розробка власної політики заробітної плати є ключовим інструментом для підприємства в управлінні персоналом та досягненні стратегічних цілей, пов'язаних із залученням та утриманням талановитих працівників, також створенням ефективної організаційної культури.

Важливою проблемою сучасності є неефективна організація трудових відносин як під час воєнного стану, так і в умовах мирного часу, яку вивчають Склярук І.П. та Поліщук М.В., науковці, рекомендують «конкретизувати рахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою» у розрізі субрахунків третього порядку з метою здійснення групування даних про нарахування заробітної плати в розрізі її видів та форм оплати праці» та внести зміни до норм трудового законодавства [50].

Вважаємо, що надані пропозиції сприятимуть ефективному проведенню операцій з нарахування заробітної плати, підвищать продуктивність праці через зацікавленість працівників у досягненні результатів, і водночас зменшать витрати часу підприємства на документообіг.

Управління витратами на оплату праці включає в себе ряд особливостей, які слід враховувати для досягнення оптимального балансу між фінансовими можливостями підприємства та задоволенням потреб працівників. Однією з таких особливостей є система обліку робочого часу та виконаної роботи.

Створення ефективної системи обліку робочого часу та виконаної роботи є ключовим завданням для підприємства, що дозволяє ефективно управляти ресурсами та забезпечити високий рівень продуктивності працівників. Така система може бути реалізована через системи електронного обліку робочого часу або через інші методи обліку продуктивності праці. На рисунку 1.12

представлено загальний огляд елементів, які можна врахувати при розробці такої системи.

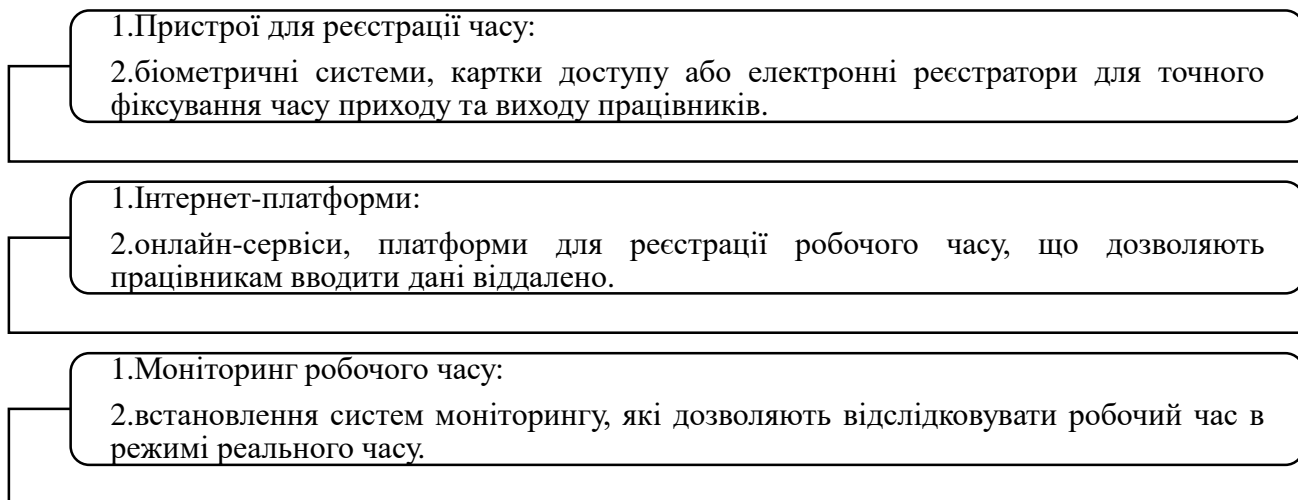


Рисунок 1.12 Елементи системи обліку робочого часу та виконаної роботи

Джерело: власна розробка автора.

Ще одним, не менш важливим, моментом при організації обліку витрат на оплату праці є механізм розрахунку заробітної плати, який повинен бути чітким та справедливим. Вибір конкретної форми і системи оплати праці може вказувати на те, як працівників стимулюють до високої продуктивності та як розподіляються дані витрати на підприємстві (таблиця 1.4).

Таблиця 1.4. – Вплив форми оплати праці на витрати підприємства та мотивацію працівників

Форма оплати праці	Вплив на витрати	Заохочення для працівників
1	2	3
Фіксована оплата праці	Створює стабільні та передбачувані витрати, що полегшує бюджетування	Може зменшити стимули до вищої продуктивності, оскільки працівники отримують сталий дохід
Відрядна оплата праці	Збільшення витрат в разі великого обсягу виробництва	Стимулює до збільшення продуктивності працівників

Продовження таблиці 1.4

1	2	3
Погодинна оплата	Витрати прямо пропорційні кількості годин роботи, що може бути корисним при несталому обсязі роботи	Сприяє більшій гнучкості та може бути стимулом до більшої продуктивності
Відрядно-преміальна/ погодинно-преміальна	Збільшують витрати в момент виплат, але можуть бути ефективним стимулом до високих результатів	
Акордна	Сталі витрати, зумовлені прямопропорційною залежністю обсягу виконаної роботи до оплати праці працівникам	Сприяє командній роботі та спільному досягненню цілей, що може бути стимулом для працівників.

Джерело: власна розробка автора.

Отже, вибір форми оплати праці впливає на різні аспекти діяльності підприємства, включаючи його витрати та якість результатів роботи працівників. На нашу думку, підприємство повинно обирати форму та систему оплати праці в залежності від того, яких результатів прагне досягти. В першу чергу, необхідно пам'ятати, що термін виконання роботи і розмір майбутнього додаткового заробітку, сприяє підвищенню продуктивності праці та якості виконуваної роботи.

Для впровадження такої ефективної системи необхідно, перш за все, якісно організувати облік праці та витрат на неї, при цьому суворо дотримуючись законодавства. У таблиці 1.5 наведено проєкт, за яким можна ефективно організувати облік праці та її виплати.

Таблиця 1.5. – Проєкт організації обліку праці та її оплати

Складова частина	Зміст
1	2
Загальні положення щодо обліку заробітної плати на підприємстві	Оформлення внутрішніх положень та інструкцій щодо нарахування та виплати заробітної плати на підприємстві
Організація ведення обліку відпрацьованого робочого часу	Організація табельного обліку. Використання показників табеля в оперативному, статистичному і бухгалтерському обліку

Продовження таблиці 1.5

1	2
Узагальнення заробітної плати	Визначення оптимальних носіїв інформації для обліку, такі як електронні бази даних або паперові документи. Організація накопичення і групування показників первинних документів за видами, формами оплати праці
Організація процесу виплати заробітної плати	Розглянути різні форми оплати праці та визначити ту, яка найбільше відповідає характеру діяльності підприємства. Визначити терміни виплати заробітної плати, вибір регістрів обліку.
Організація роботи апарату бухгалтерії з обліку праці та її оплати	Визначення оптимальної структури облікового апарату з урахуванням функціональних обов'язків та розподілу облікової праці між підрозділами, складання посадових інструкцій і структурних графіків.

Джерело: [46].

На рисунку 1.13, представимо послідовність реалізації проекту організації обліку праці та її оплати.



Рисунок 1.13 Етапи організації обліку розрахунків із заробітної плати

Джерело: власна розробка автора.

Варто зауважити, що особливості процесу організації обліку та контролю витрат на оплату праці варіюються в залежності від розміру підприємства, галузі, законодавчого середовища та інших чинників, тому на рисунку 1.14, розглянемо взаємозв'язок її основних складових.

Отже, правильно організований облік витрат на оплату праці надає безліч переваг підприємству, серед яких: можливість ведення контролю витрат на заробітну плату, уникаючи неправомірних витрат або переплат; постійний аналіз ефективності роботи працівників і визначення їхнього внеску в компанію; уникнення правових проблем та санкцій, завдяки дотриманню законодавчих вимог та норм щодо оплати праці; можливість розробляти і впроваджувати

системи стимулювання працівників; впровадження та вдосконалення стратегії управління персоналом, зокрема, планування кадрових резервів, оцінку ризиків та інші аспекти, пов'язані з управлінням людськими ресурсами.



Рисунок 1.14 Взаємозв'язок основних складових організації обліку та контролю витрат на оплату праці

Джерело: власна розробка автора.

На нашу думку, оцінка актуальних проблем та пропозицій науковців щодо їх вирішення, сприяли кращому розумінню особливостей і сучасних підходів до організації обліку витрат на оплату праці, а також визначили напрями для подальшого дослідження.

Висновки до розділу 1

1) Проаналізовано сутність економічної категорії «заробітна плата», трактовану різними науковцями, на основі якого сформульовано власне визначення, «витрати на оплату праці» - це сукупність фінансових ресурсів, які підприємство спрямовує на винагороду своїм працівникам за виконану ними роботу;

2) проаналізовано думки науковців щодо класифікації виплат, що включаються до загальної суми витрат на оплату праці. Запропоновано здійснювати класифікацію витрат на оплату праці за такими критеріями: за характером роботи, за формою виплат, за ступенем стимулювання, за періодом виплат, за статусом працівників;

3) основними нормативно-правовими актами з обліку і контролю витрат на оплату праці є: Цивільний кодекс України, Податковий кодекс України, Кодекс законів про працю, Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», Закон України «Про оплату праці», Закон України «Про відпустки», Закон України «Про професійний розвиток працівників», Закон України «Про державний бюджет на 2023 рік», Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»;

4) надано оцінку сучасним проблемам організації обліку та контролю витрат на оплату праці, серед яких: відсутність чітких заходів для підвищення мотивації праці; відсутність змістовного підходу до розкриття інформації про витрати на оплату праці у формах фінансової та управлінської звітності; відсутність у Наказі про облікову політику методів ведення обліку розрахунків із працівниками; потреба в чіткій інформаційній основі для контролю формування та використання коштів на оплату праці; неефективна організація трудових відносин як під час воєнного стану, так і в умовах мирного часу та інші.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ ТОРГІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

2.1. Оцінка діяльності торговельного підприємства в галузевому аспекті

На сьогоднішній день в Україні налічують більше тисячі видів економічної діяльності, кожна з яких є важливою ланкою в економіці держави. Однією з найпоширеніших є сфера торгівлі.

Розрізняють такі види торгівлі, як оптова та роздрібна. «Оптова торгівля - це вид діяльності, при якому підприємства купують товари великими партіями від виробників або постачальників з метою їх подальшої реалізації роздрібним торговцям або іншим контрагентам. Роздрібна ж торгівля передбачає продаж товарів кінцевим споживачам для особистого використання» [52].

Розглянемо динаміку кількості діючих суб'єктів господарювання в сфері оптової та роздрібно торгівлі України протягом трьох останніх років (таблиця 2.1),

Таблиця 2.1. – Кількість діючих суб'єктів господарювання за видом економічної діяльності «Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів» в Україні за 2020-2022 роки

Період	Кількість діючих суб'єктів господарювання					
	усього, одиниць	у % до загального показника	підприємства		фізичні особи-підприємці	
			одиниць	у % до загального показника	одиниць	у % до загального показника
2020	826129	41,9	98369	26,3	727760	45,5
2021	777419	39,7	97038	26,2	680381	42,9
2022	661158	38,2	67395	25,7	593763	40,4

Джерело: [53].

Як бачимо з таблиці 2.1, протягом 2020-2022 років кількість діючих суб'єктів господарювання за видом економічної діяльності «Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів» становили: 41,9 % - у 2020 році, 39,7 % - у 2021 році та 38,2% - у 2022 році від загальної кількості підприємств України.

Показники фінансових результатів до оподаткування підприємств оптової та роздрібною торгівлі, включаючи ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів за 2020-2022 роки подана в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2. – Фінансові результати до оподаткування підприємств оптової та роздрібною торгівлі, включаючи ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів за 2020-2022 роки

Роки	Фінансовий результат (сальдо) до оподаткування, млн. грн	Підприємства, які одержали прибуток		Підприємства, які одержали збиток	
		%	млн грн	%	млн грн
2020	45272	74,4	118199,0	25,6	72927,0
2021	145861,9	77,1	184883,9	22,9	39022,0
2022	47177,8	70,9	162477,9	29,1	115300,1
2022 до 2020, +/-	1905,8	-3,5	44278,9	3,5	42373,1
2022 до 2020, %	4,21	-4,70	37,46	13,67	58,10

Джерело: [54].

Фінансові результати до оподаткування підприємств оптової та роздрібною торгівлі, включаючи ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів мали тенденцію до збільшення у 2022 році порівняно з 2020 роком – на 1905,8 млн. грн або 4,21 %.

Динаміку фінансових результатів до оподаткування підприємств оптової та роздрібною торгівлі, включаючи ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів за 2020-2022 роки розглянемо на рисунку 2.1.



Рисунок 2.1 Динаміка фінансових результатів до оподаткування підприємств оптової та роздрібної торгівлі, включаючи ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів за 2020-2022 роки, млн. грн

Джерело: побудовано за даними таблиці 2.2.

Загалом підприємства оптової та роздрібної торгівлі, включаючи ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів у 2022 році отримали 47177,8 млн. грн прибутку.

Проведемо аналіз показників чистого прибутку (збитку) підприємств оптової та роздрібної торгівлі, включаючи ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів за 2020-2022 роки (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3. – Чистий прибуток (збиток) підприємств оптової та роздрібної торгівлі, включаючи ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів за січень-вересень 2020-2022 роки, млн. грн

Роки	Чистий прибуток (збиток), млн. грн	Підприємства, які одержали прибуток		Підприємства, які одержали збиток	
		%	млн грн	%	млн грн
січень / вересень 2020	4359,9	71,2	43077,4	28,8	38717,5
січень / вересень 2021	70522,1	85,0	82954,4	15,0	12432,3
січень / вересень 2022	-15158,6	67,4	51405,5	32,6	66564,1
2022 до 2020, +/-	-19518,5	-3,8	8328,1	3,8	27846,6
2022 до 2020, %	-447,68	-5,34	19,33	13,19	71,92

Джерело: [55].

Показники чистого прибутку оптової та роздрібною торгівлі, включаючи ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів за січень-вересень 2022 року набувають від'ємного значення – 15158,6 млн. грн чистого збитку, що на 19518,5 млн. грн менше відносно показників цього ж періоду 2020 року.

Динаміку чистого прибутку (збитку) підприємств оптової та роздрібною торгівлі, включаючи ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів за досліджувані періоди розглянемо на рисунку 2.2.



Рисунок 2.2 Динаміка чистого прибутку (збитку) підприємств оптової та роздрібною торгівлі, включаючи ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів, млн. грн

Джерело: побудовано за даними таблиці 2.3.

Отже, підприємств оптової та роздрібною торгівлі, включаючи ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів у січні-вересні 2022 року отримали 15158,6 млн. грн чистого збитку.

Так як обраним нами об'єктом дослідження є підприємство, що здійснює продаж деталей та приладдя для автотранспортних засобів, необхідно провести статистичне дослідження галузі торгівлі.

Проаналізувавши роздрібний товарооборот автомобілів, деталей та приладдя для них по регіонах у 2021 році (Додаток Е), нами встановлено, що

найбільший відсоток товарообороту (більше 20 %) був у м. Київ та Київській області, в той час як найменший відсоток (менше 1 %) у Волинській, Луганській, Рівненській, Тернопільській, Черкаській, Чернівецькій та Чернігівських областях.

Приватне мале підприємство «Торговий дім «Експрестехпостач», що спеціалізується на забезпеченні сільськогосподарських об'єднань, транспортних організацій, промислових та лісопереробних підприємств інтегрованим асортиментом продукції, такої як підшипники, гумово-технічні вироби, металоріжучі та слюсарні інструменти, абразиви тощо є обраним нами об'єктом дослідження.

Головний офіс підприємства розташовується у місті Луцьк, а також, функціонує ще дев'ять торгових філій та на території України у містах: Київ, Дніпро, Івано-Франківськ, Ковель, Умань, Кременчук, Кропивницький, Тернопіль, Іршава.

Важливим моментом на підприємстві є правильно побудована організаційно-технологічна структура, адже саме вона визначає роль, функції та взаємозв'язки між різними ділянками та підрозділами організації (рисунок 2.3).

Основним видом діяльності є підприємства є «Роздрібна торгівля деталями та приладдям для автотранспортних засобів» (КВЕД 45.32).

ПМП «ТД «Експрестехпостач» співпрацює як з вітчизняними, так і з зарубіжними постачальниками, серед яких:

- «FLT-KRASNIK S.A.», Польща;
- «COMPLEX», Польща;
- «SNR», Франція;
- «УПЕК – Трейдінг», Україна
- Луцького підшипниковий завод «SKF- Україна»;
- ЗАТ «Іршавський абразивний завод», Україна.

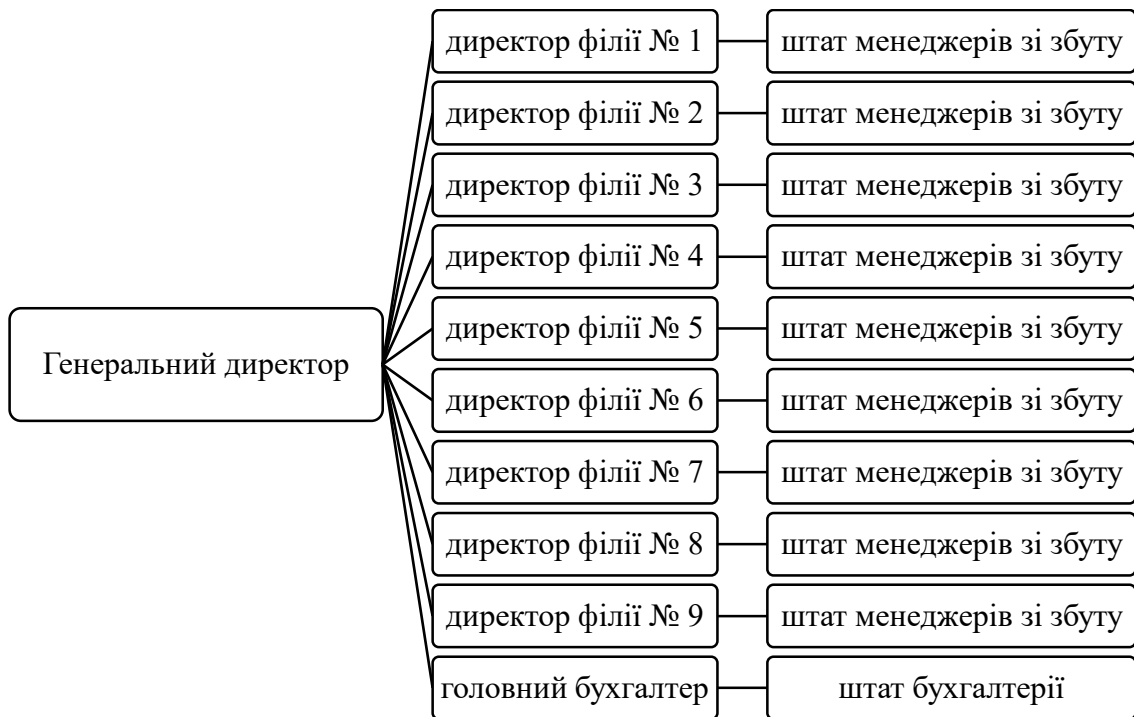


Рисунок 2.3 Організаційна структура ПМП «ТД «Експрестехпостач»

Джерело: розроблено автором на основі даних підприємства.

Як і будь-яке інше підприємство, ПМП «ТД «Експрестехпостач» має своїх конкурентів. На сьогоднішній день в Україні налічують більше двох тисяч підприємств, що займаються роздрібною торгівлею деталями та приладдям для автотранспортних засобів.

Нами проаналізовано окремих конкурентів (таблиця 2.4), відібравши їх за наступними критеріями:

1) місцезнаходження. На нашу думку, найбільш доцільним було проаналізувати Волинську, та суміжні з нею області, такі як Рівненська та Львівська;

2) основним видом діяльності є 45.32 «Роздрібна торгівля деталями та приладдям для автотранспортних засобів».

Таблиця 2.4. – Показники діяльності основних конкурентів

ПМП «ТД «Експрестехпостач» за 2022 рік

Основні конкуренти	Активи, грн	Зобов'язання, грн	Чистий прибуток, грн	Чисті активи, грн (р.2-р.3)
ПМП «ТД «Експрестехпостач»	33 114 900	3 277 300	1 637 300	29 837 600
Приватне підприємство «АВТОТЕХСЕРВІС»	2 452 600	1 837 100	315 500	615 500
ТзОВ «ДВИГУН»	406 500	251 500	-190 200	155 000
ТОВ «САТУРН»	2 011 400	1 468 000	93 400	543 400
ТОВ «СКЕЛЯ»	59 766 000	40 860 000	2 806 000	18 906 000
ТзОВ «ГРАДІЄНТ»	194 600	134 600	-5 100	60 000
ТзОВ «КОМПАНІЯ ТАЛАН»	18 025 500	6 321 800	2 530 200	11 703 700
ТзОВ «ГУМА-СЕРВІС»	825 400	1 007 200	10 100	-181 800
ТзОВ «РАЗОМ»	13 691 300	4 619 300	523 600	9 072 000
ТзОВ фірма «БАРЕЛЬ»	1 400 200	289 400	-179 000	1 110 800

Джерело: розроблено автором на основі джерел [56; 57].

Як бачимо з таблиці 2.4, показники підприємств досить різні, що говорить про їх різний фінансовий стан. Для того, щоб з'ясувати, які з конкурентів найбільш «небезпечні» для ПМП «ТД «Експрестехпостач», сформуємо порівняльну таблицю, де:

– «+» - визначений показник діяльності ПМП «ТД «Експрестехпостач» переважає над таким показником конкурента;

– «-» - визначений показник діяльності конкурента переважає над показником ПМП «ТД «Експрестехпостач».

Виходячи з інформації в таблиці 2.5, розуміємо, що за показником «Чистий прибуток» у досліджуваного нами підприємства, є два основних конкуренти: ТОВ «Скеля» та ТОВ «Компанія-Талан». Однак, обидва зазначених підприємства знаходяться у Львівській області, що дає можливість ПМП «ТД «Експрестехпостач» бути найпотужнішим у Волинській області.

Таблиця 2.5. – Порівняння показників діяльності ПМП «ТД «Експрестехпостач» з показниками конкурентів

Показник	ПМП «ТД «Експрестехпостач»	ТЗОВ «ДВИГУН»	ТОВ «САТУРН»	ТОВ «СКЕЛЯ»	ТЗОВ «ГРАДІЄНТ»	ТЗОВ «КОМПАНІЯ ТАЛАН»	ТЗОВ «ГУМА-СЕРВІС»	ТЗОВ «РАЗОМ»	ТЗОВ -фірма «БАРЕЛЬ»
Чистий прибуток	+	+	+	-	+	-	+	+	+
Чисті активи	+	+	+	+	+	+	+	+	+

Джерело: розроблено автором за даними таблиці 2.2.

Важливо розуміти, що на діяльність торгових підприємств чинять вплив не тільки конкурентоздатні підприємства, але й багато галузевих факторів, які можна класифікувати різними категоріями: кон'юнктура ринку, економічні фактори, соціокультурні чинники, демографічні зміни, політичні та правові чинники, логістика та постачання та ін.

Розуміємо, що на сьогоднішній день основним чинником, що впливає на розвиток та стійкість торгових підприємств є військовий стан. Війна спричинила неабиякий вплив на діяльність торгівельних підприємств, однак ті, що спеціалізуються саме на продажі деталей та приладдя для автотранспортних засобів, можуть мати важливу роль в даних умовах. Постачання деталей та приладдя для ремонту та підтримки автотехніки, відіграє критичну роль у забезпеченні операційної ефективності військових одиниць, а також цивільного транспорту, що може також використовуватися для різноманітних цілей, включаючи евакуацію населення, перевезення матеріалів і ресурсів. Підприємства, які підтримують цивільний і військовий транспорт, стають ключовими учасниками у забезпеченні функціонування країни в умовах війни.

2.2. Стан організації обліку витрат на оплату праці на торговельному підприємстві

У зв'язку з тим, що на ПМП «ТД «Експрестехпостач» працює менше 20 працівників, на підприємстві відсутній відділ кадрів, тому організацією обліку з оплати праці займається головний бухгалтер.

Бухгалтер систематично веде облік особового складу та використання робочого часу працівників. Облік охоплює співробітників усіх підрозділів підприємства, незалежно від характеру виконуваних робіт чи посади, яку вони займають. Для забезпечення точності та ефективності первинного обліку оплати праці підприємство використовує стандартні форми первинних документів (таблиця 2.6).

Таблиця 2.6. – Первинні документи, що використовуються бухгалтерією ПМП «ТД «Експрестехпостач», під час обліку розрахунків з оплати праці

Назва документа	№ форми	Підписант
Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	№П-1	Керівник – Миронова Ж.П.
Особова картка	№П-2	Головний бухгалтер – Гринявський С.М., працівник
Наказ (розпорядження) про надання відпустки	№П-3	Керівник – Миронова Ж.П., працівник
Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору	№П-4	Керівник – Миронова Ж.П., працівник
Табель обліку робочого часу	№П-5	Керівник – Миронова Ж.П. АБО головний бухгалтер – Гринявський С.М.
Розрахунково-платіжна відомість (зведена)	№П-7	Керівник – Миронова Ж.П. АБО головний бухгалтер – Гринявський С.М.

Джерело: розроблено автором на основі даних підприємства.

Нараховуючи заробітну плату бухгалтер формує табель обліку робочого часу та відомість її нарахування. Ця сума відображається за кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Пізніше сплачуються податки та утримання: ПДФО, ВЗ та ЄСВ. Так як виплата заробітної відбувається через банк, наступним кроком є формування вихідного платіжного доручення. Сума

утримань із заробітної плати працівників і сума виплаченої заробітної відображається за дебетом рахунку 66. Залишок по кредиту 66 рахунку дорівнює сумі до видачі. В кінці місяця формується зведена розрахунково-платіжна відомість.

На ПМП «ТД «Експрестехпостач» є дві основних групи працівників: адміністративний персонал та працівники, зайняті збутом. Витрати на заробітну плату таких працівників відображаються на рахунка 92 «Адміністративні витрати» та 93 «Витрати на збут» відповідно (таблиця 2.7).

Таблиця 2.7. – Кореспонденції, що складають на ПМП «ТД «Експрестехпостач» при нарахуванні та виплаті заробітної плати

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
Нараховано заробітну плату менеджеру зі збуту	93	661	27000,00
Нараховано ЄСВ на заробітну плату менеджеру зі збуту	93	651	5940,00
Утримано ПДФО з зарплати менеджеру зі збуту	661	641	4860,00
Утримано ПДФО з зарплати менеджеру зі збуту	661	642	405,00
Виплачено заробітну плату менеджеру зі збуту	661	311	21735,00
Нараховано заробітну плату бухгалтеру	92	661	32500,00
Нараховано ЄСВ на заробітну плату бухгалтера	92	651	7150,00
Утримано ПДФО з зарплати бухгалтера	661	641	5850,00
Утримано ПДФО з зарплати бухгалтера	661	642	487,50
Виплачено заробітну плату бухгалтеру	661	311	26162,50

Джерело: розроблено автором на основі даних підприємства.

Бачимо, що як і більшість суб'єктів господарювання при веденні обліку ПМП «ТД «Експрестехпостач» використовує План рахунків бухгалтерського обліку [58], не застосовуючи 8 клас рахунків.

Оплата праці адміністративного персоналу здійснюється відповідно до їх посадового окладу, затвердженого в штатному розписі. Тобто при повному робочому місяці застосовується оклад, визначений штатним розписом, а в разі неповного – оклад ділиться на кількість робочих годин у цьому місяці.

Менеджерам зі збуту, заробітну плату розраховують іншим шляхом, а саме відповідно до системи, що залежить від якості та обсягу виконуваної роботи.

Мається на увазі, що окрім сталого посадового окладу менеджери також отримують бонуси, у вигляді відсотків від здійснених продажів.

Відповідно до Закону України «Про відпустки» на ПМП «ТД «Експрестехпостач» виділяють щорічну основну та соціальну відпустки.

Щорічна основна відпустка надається кожному працівнику в обов'язковому порядку раз на рік. Така відпустка надається персоналу тривалістю не менше 24 календарних днів, однак за проханням працівника може бути поділена на частини, за умови, що основна її безперервна частина буде тривати на менше 14 днів. Виплата компенсації за невикористану відпустку на підприємстві не передбачається.

Також, на підприємстві не виокремлюють щорічну додаткову відпустку, адже умови праці на торгівельному підприємстві не належать до жодної з категорій, яка передбачає такий вид відпустки.

До соціальних відпусток на підприємстві відносять: відпустку, у зв'язку з вагітністю та пологами та відпустку по догляду за дитиною.

Тривалість відпустки, у зв'язку з вагітністю та пологами наведена в таблиці 2.8. За бажанням працівника, може надатися відпустка по догляду за дитиною на період 3-х років.

Таблиця 2.8. – Тривалість соціальної відпустки, що надається у зв'язку з вагітністю та пологами

Вид відпустки, в залежності від кількості дітей	Дні відпустки, до пологів	Дні відпустки, після пологів	Загальна сума днів відпустки
У разі народження однієї дитини за відсутності ускладнення пологів	70	56	126
У разі народження двох і більше дітей та у разі ускладнення пологів	70	70	140

Джерело: [59].

Для відшкодування витрат на виплату відпусток на ПМП «ТД «Експрестехпостач» щорічно формують забезпечення на виплату відпусток, тобто резерв відпусток. На думку керівників формування резервного фонду дозволяє підприємствам завжди мати достатньо ресурсів для виплати заробітної плати працівникам під час відпусток, що важливо для забезпечення соціальних гарантій та збереження позитивного робочого середовища.

Сума забезпечення відпускних розраховується бухгалтерією як добуток заробітної плати за місяць на коефіцієнт резервування та коефіцієнт ЄСВ.

Коефіцієнт резервування, в свою чергу, розраховується як частка планових відпускних за рік та різниця між плановим річним фондом оплати праці і плановими відпускними за рік.

Розрахувавши дані показники, в кінці кожного місяця бухгалтер визначає скільки коштів необхідно перерахувати в резерв та відносить їх на необхідний вид витрат (таблиця 2.9).

Таблиця 2.9. – Кореспонденції, що складають на ПМП «ТД «Експрестехпостач» при формуванні забезпечень на виплату відпусток

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
Нараховано забезпечення оплати відпусток персоналу, зайнятого збутом	93	471	72000,00
Нараховано забезпечення оплати відпусток адмінперсоналу	92	471	80000,00
Нараховано відпускні бухгалтеру при виході у відпустку	471	661	28300,00
Нараховано ЄСВ на відпускні бухгалтера	471	651	6226,00

Джерело: розроблено автором на основі даних підприємства.

Ще одним важливим аспектом в процесі організації обліку витрат на оплату праці є виплати працівникам пов'язані з тимчасовою непрацездатністю. На ПМП «ТД «Експрестехпостач» виокремлюють лише один вид таких виплат, а саме, допомога з тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язані з нещасним випадком на виробництві.

Базою для нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності бухгалтерія ПМП «ТД «Експрестехпостач» вважає наявність листа непрацездатності, сформованого програмними засобами електронного реєстру [60]. Після отримання даного документу, бухгалтер розпочинає процес розрахунку лікарняних виплат (рисунок 2.4).



Рисунок 2.4 Етапи розрахунку допомоги з тимчасової непрацездатності на ПМП «ТД «Експрестехпостач»

Джерело: розроблено автором на основі [60].

Після визначення усіх даних, зазначених на рисунку 2.4, бухгалтер визначає суму допомоги з тимчасової непрацездатності та виплачує її працівнику.

Позитивним моментом на ПМП «ТД «Експрестехпостач» є наявність затвердженого Наказу про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку від 04 січня 2023 року № 0401-1 (додаток Є).

Вцілому оцінюючи даний Наказ, виявлено ряд недоліків, зокрема, відсутність робочого плану рахунків та затверджених форм первинних документів, зокрема, і для обліку заробітної плати.

ПМП «ТД «Експрестехпостач» подає Фінансову звітність малого підприємства: форму 1-м «Баланс» та форму 2-м «Звіту про фінансові результати».

Інформація про витрати на оплату праці відображаються у III розділі «Поточні зобов'язання» форми 1-м.

2.3. Організація контролю витрат на оплату праці на торговельному підприємстві

Система контролю за витратами на оплату праці включає в себе наступні компоненти:

- контроль за правильністю нарахувань та виплат працівникам до чинного законодавства;
- перевірка дотримання норм чинного законодавства в частині податкових відрахувань із заробітної плати;
- оцінка системи організації аналітичного та синтетичного обліку розрахунків з оплати праці;
- перевірка правильності оформлення та відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з працівниками;
- контроль за витратами в частині соціального страхування;
- аналіз ефективності використання фонду оплати праці у розрізі вартісних витрат на його оплату.

Якісно організована система внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці збільшує достовірність бухгалтерської звітності та дозволяє уникнути порушень під час проведення перевірки різними контролюючими органами.

Розглянемо види контролю за витратами на оплату праці, його спрямування, виявлення розповсюджених помилок та відповідальність за них (таблиця 2.10).

Таблиця 2.10. – Організація контролю за витратами на оплату праці на торговельному підприємстві

Вид контролю	Спрямування	Розповсюджені помилки, що виявляються в ході контролю	Що тягне за собою
Контроль за дотриманням вимог чинного законодавства	<ul style="list-style-type: none"> – вивчення змісту трудових договорів; – перевірка правильності оформлення кадрових документів. 	відсутність наказів, їх неправильне або невчасне оформлення; відсутність у наказах обов'язкових реквізитів	штраф від п'яти до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян
Контроль правильності відображення в бухгалтерському обліку операцій, оборотів та сальдо по рахунках обліку розрахунків за виплатами працівникам	<ul style="list-style-type: none"> – перевірка наявності та правильності оформлення первинних облікових документів з обліку оплати праці; – перевірка правильності та обґрунтованості нарахувань заробітної плати співробітникам та інших виплат, пов'язаних з оплатою праці; – перевірка обґрунтованості та правильності нарахування доплат, а також премій 	<ul style="list-style-type: none"> – не вказано номер та дату платіжної відомості; – виплати здійснюються невчасно або із затримкою; – у платіжних відомостях відсутні підписи співробітників, які засвідчують отримання зарплати; – недостача грошей у касі. 	притягнення матеріально-відповідальних осіб підприємства до відповідальності
Контроль обчислення, утримання та перерахування ПДФО	перевірка правильності визначення доходів, відрахувань, ставок для цілей обчислення ПДФО	Невірно розрахований податок	донарахування податків
Контроль правильності формування звітних показників у бухгалтерської та податкової звітності	<ul style="list-style-type: none"> – перевірка відповідності даних синтетичного та аналітичного обліку показникам фінансової звітності; – перевірка відповідності облікових даних за нарахованими та перерахованими сумами податків даним Об'єднаної звітності з ПДФО та ЄСВ 	відображення згорнутого залишку (сальдо) рахунку 66 у Балансі та Звіті про фінансові результати в складі інших доходів та витрат	адміністративний штраф на посадових осіб

Джерело: власна розробка автора.

Завдяки правильно організованій системі контролю за витратами на оплату праці на торгівельному підприємстві буде створено базу економічно

обґрунтованої та достовірної інформації про витрати на оплату праці. В свою чергу, це дозволить:

- стежити за законністю операцій, пов'язаних з нарахуванням і виплатою зарплати;
- усунути непродуктивні виплати, пов'язані із прихованими працівником прогулами робочого часу.

Чесний та прозорий контроль за заробітною платою на підприємстві надає можливість не тільки отримувати достовірну інформацію про витрати на неї, що дозволить керівництву робити обґрунтовані рішення щодо фінансового планування та дотримання вимог законодавства щодо оподаткування та соціальних внесків, але й допомагає створити довіру серед працівників.

Об'єкти контролю з заробітної плати на ПМП «ТД «Експрестехпостач» відображено на рисунку 2.5.

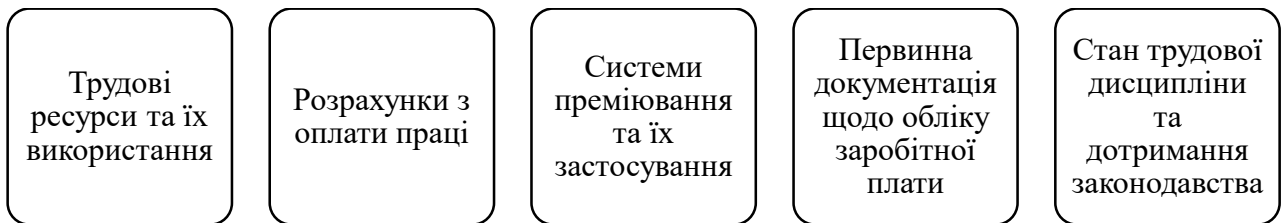


Рисунок 2.5 Об'єкти контролю з заробітної плати на ПМП «ТД «Експрестехпостач»

Джерело: розроблено автором на основі даних підприємства.

Перш за все, на думку керівництва ПМП «ТД «Експрестехпостач», необхідно контролювати використання трудових ресурсів (персоналу) та системи їх преміювання. Особливо важливого значення дані об'єкти витрат набувають серед працівників відділу збуту, адже, як нами вже зазначалося раніше, заробітна плата менеджерів розраховується як оклад плюс відсоток від розрахункового валового прибутку за оплаченими замовленнями. Для того, щоб контролювати дані об'єкти витрат на підприємстві використовується POS-система.

«POS-система — це програмне забезпечення, яке використовується для централізації бізнес-операцій, прийому платежів, керування продажами, продукцією, сесіями персоналу, клієнтами» [61].

Важливою функцією POS-системи, яку використовує ПМП «ТД «Експрестехпостач» для контролю витрат трудових ресурсів, є функція створення облікових записів для кожного працівника в роздрібному магазині, що дозволяє їм входити та виходити з системи. Це дозволяє керівництву відстежувати не лише відповідальних осіб за конкретні продажі на різних локаціях, але й продуктивність праці працівників.

В кінці кожного звітної періоду формується звіт (також за допомогою POS-системи), виходячи з якого, визначають який об'єм праці був виконаний кожним працівником та розраховується сума винагородження.

У зв'язку з блекаутом наприкінці 2022 року, що супроводжувався систематичним вимкненням світла, система не працювала, тому обсяг продажів на які нараховувались відсотки контролювали за допомогою програми Excel.

Для контролю всіх інших об'єктів, а саме розрахунків з оплати праці, первинної документації щодо обліку заробітної плати та стану трудової дисципліни та дотримання законодавства на ПМП «ТД «Експрестехпостач» використовують певні методичні прийоми (рисунок 2.6).

В кінці кожного місяця головним бухгалтером формується зведена розрахунково-платіжна відомість, яка пізніше підшивається до теки, де зберігаються відомості за всі попередні місяці. Згідно з даною відомістю проводиться зустрічна перевірка, під час якої вона зіставляється з банківською випискою, яка засвідчує виплачені суми працівникам, а також податки та збори.

Ще одним обов'язковим етапом контролю наприкінці місяця є формування оборотно-сальдової відомості по рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Нульові залишки по цьому рахунку, надають бухгалтеру

впевненість що всі розрахунки та виплати щодо заробітної плати були виконані правильно.

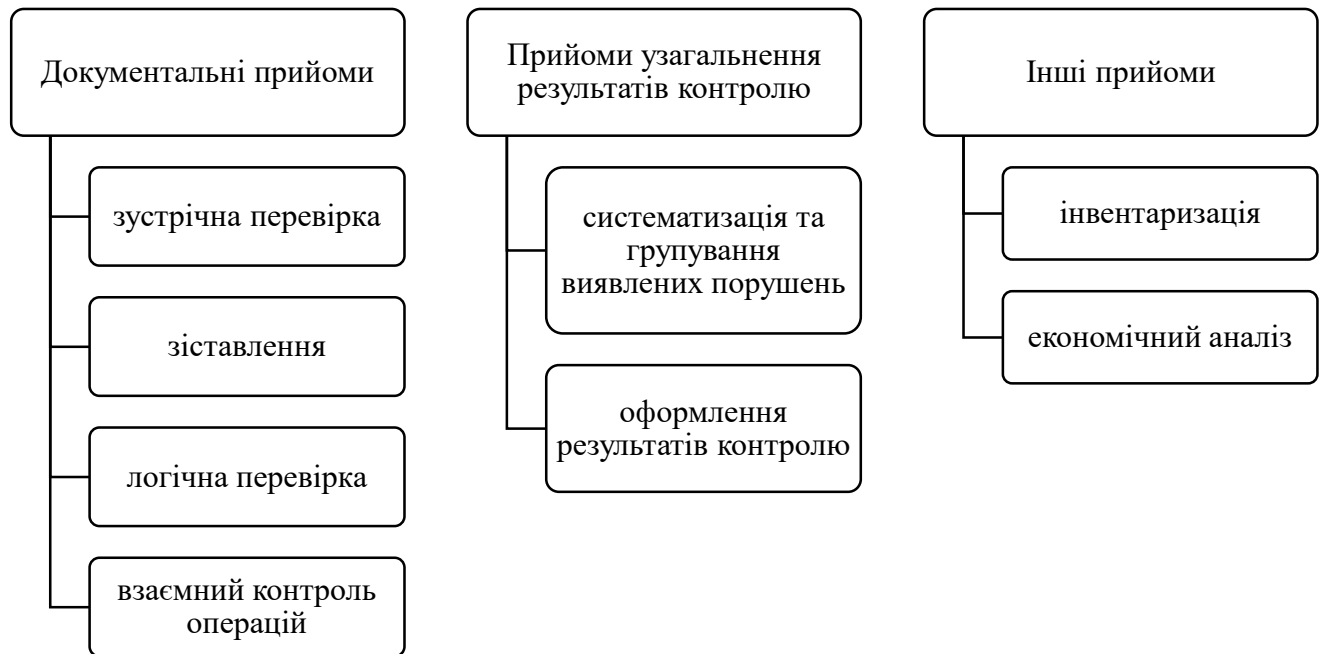


Рисунок 2.6 Методичні прийоми контролю розрахунків з заробітної плати, що використовуються на ПМП «ТД «Експрестехпостач»

Джерело: розроблено автором на основі даних підприємства.

Контроль за наявністю первинних документів з обліку заробітної плати та правильністю їх заповнення здійснюється під час проведення інвентаризації на підприємстві.

Інвентаризація розрахунків з заробітної плати на ПМП «ТД «Експрестехпостач» здійснюється відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 № 879 [62]. Її проводить інвентаризаційна комісія на чолі з керівником, Мироною Ж.П., в присутності матеріально-відповідальної особи. Як нами вже зазначалось раніше, відділ кадрів на підприємстві відсутній, тому матеріально-відповідальною особою є штатний бухгалтер, що відповідає за нарахування та виплату заробітної плати працівникам.

По закінченню інвентаризації складається Акт, в якому зазначаються субрахунки, що було перевірені та суми виявлених неузгодженостей.

Зовнішній контроль витрат на оплату праці підприємство здійснює щоквартально подаючи до ДПС Об'єднану звітність з ПДФО та ЄСВ. Станом на 2022 рік на підприємстві не працює такі категорій людей, як особи, що проходять військову службу, або особи, що доглядають за дитиною, яка не досягла 3-х років, тому подається лише два додатки, серед яких:

- Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам (Д1, додаток 1);

- Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору» (4ДФ, додаток 4).

Ще однією формою звіту з праці, що подає ПМП «ТД «Експрестехпостач» є статистична звітність, а саме Звіт з праці (Форма 1-ПВ).

Звіт з праці подається підприємством щоквартально, в електронному вигляді до Державної служби статистики та містить інформацію щодо кількості працівників, робочого часу та фонду оплати праці.

Висновки до розділу 2

1) Надано статистичну оцінку діяльності підприємств оптової та роздрібною торгівлі, у тому числі, ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів за 2020-2022 роки за такими показниками: кількість діючих суб'єктів господарювання, фінансові результати до оподаткування та чистий прибуток (збиток) підприємств. Виявлено негативні тенденції до зниження зазначених показників у 2022 році;

2) надано загальну характеристику об'єкта дослідження та завдяки проведеному аналізу його окремих конкурентів в сфері роздрібною торгівлі

деталлями та приладдям для автотранспортних засобів, встановлено, що ПМП «ТД «Експрестехпостач» є найпотужнішим у Волинській області;

3) розглянуто первинні документи та кореспонденції, що використовуються бухгалтерією ПМП «ТД «Експрестехпостач» під час обліку розрахунків з оплати праці та її виплати. Здійснено оцінку Наказу про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку підприємства, на основі чого, виявлено ряд недоліків: відсутність робочого плану рахунків та затверджених форм первинних документів, зокрема, і для обліку заробітної плати.

4) систематизовано види контролю за витратами на оплату праці, його спрямування, розповсюджені помилки та відповідальність за них, що дозволить стежити за законністю таких операцій та дасть можливість усунути непродуктивні виплати, пов'язані із прихованими працівником прогулами;

5) визначено основні контрольні процедури на ПМП «ТД «Експрестехпостач», серед яких: контроль використання трудових ресурсів та системи їх преміювання за допомогою програмного забезпечення POS-система; формування наприкінці місяця оборотно-сальдової відомості по рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»; проведення інвентаризації розрахунків з заробітної плати.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ НА ТОРГІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Удосконалення організації обліку витрат на оплату праці має важливе значення для торгівельних підприємств з ряду причин:

- можливості оцінити ефективність працівників, що важливо для планування навчання, мотивації та розвитку персоналу;
- ефективного розподілу працівників відповідно до навантаження;
- уникнення непередбачених витрат та забезпечення стабільності бюджету підприємства;
- уникнення помилок в первинній документації з обліку розрахунків за виплатами працівникам;
- задоволення працівників, підтримки їх мотивації та впливу на загальний корпоративний клімат.

В ході дослідження організаційних моментів обліку розрахунків з оплати праці на ПМП «ТД «Експрестехпостач», нами виявлено ряд недоліків, серед яких, наявність помилок при заповненні табеля обліку робочого часу. На рисунку 3.1, нами запропоновано алгоритм правил щодо його розробки, затвердження, опрацювання та зберігання, що забезпечить регулярну підготовку звітів з робочого часу для внутрішнього та зовнішнього використання, прозорість інформації та відповідність законодавству.

На нашу думку, також доцільно було б доповнити окремі положення Наказу про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку ПМП «ТД «Експрестехпостач» інформацією, що стосується системи та форми оплати праці, її структури, індексації та термінів виплат, що забезпечить

бухгалтеру можливість аргументувати, у разі виникнення, спірних питань та полегшити процес нарахування заробітної плати в цілому.

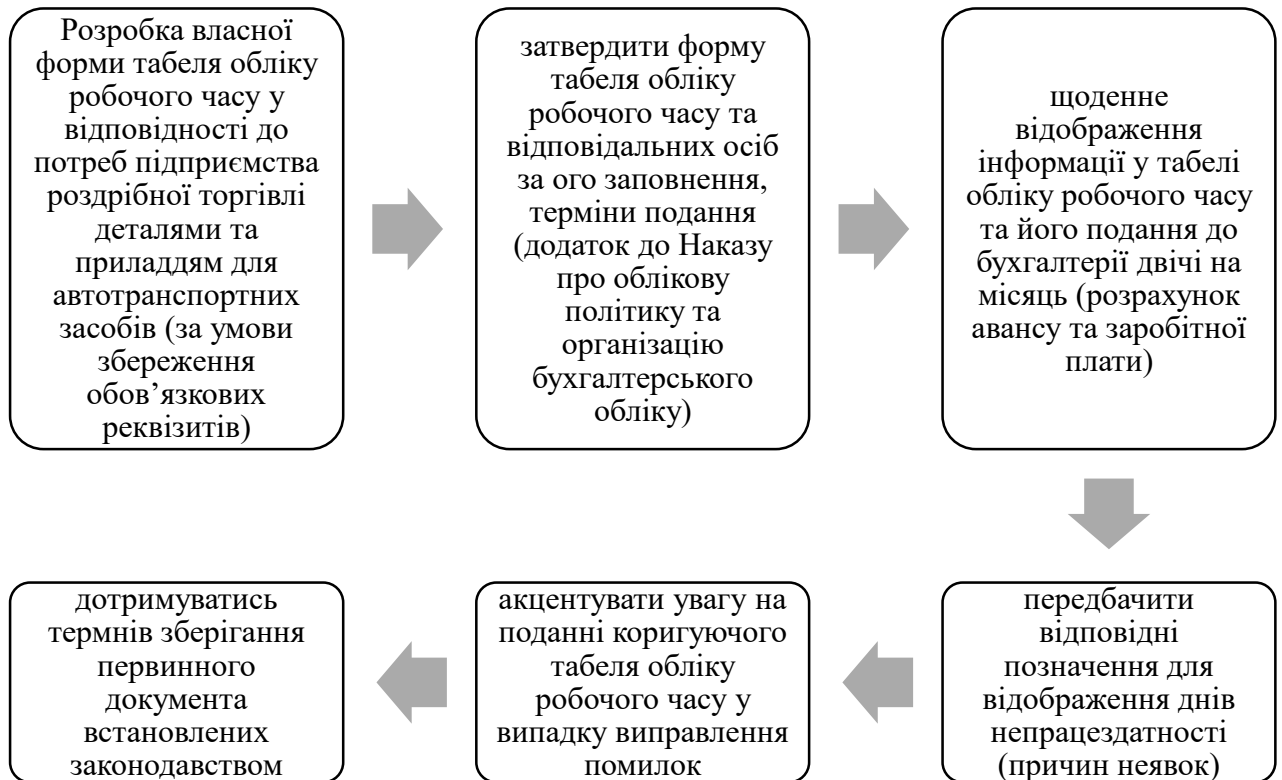


Рисунок 3.1. Алгоритм правил щодо розробки, затвердження, опрацювання та зберігання Табеля обліку робочого часу на торговельному підприємстві

Джерело: власна розробка автора.

Як уже зазначалося в пункті 2.2, оплата праці менеджерів зі збуту деталей та приладдя для автотранспортних засобів дещо відрізняється від оплати праці адміністративного персоналу, тому виникає потреба в отриманні достовірної інформації про обсяги витрат на заробітну плату за даними категоріями працівників.

Пропонуємо деталізувати перелік субрахунків до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» для можливості контролю рівня витрат на оплату праці адміністративному персоналу та менеджерам зі збуту (рисунок 3.2).

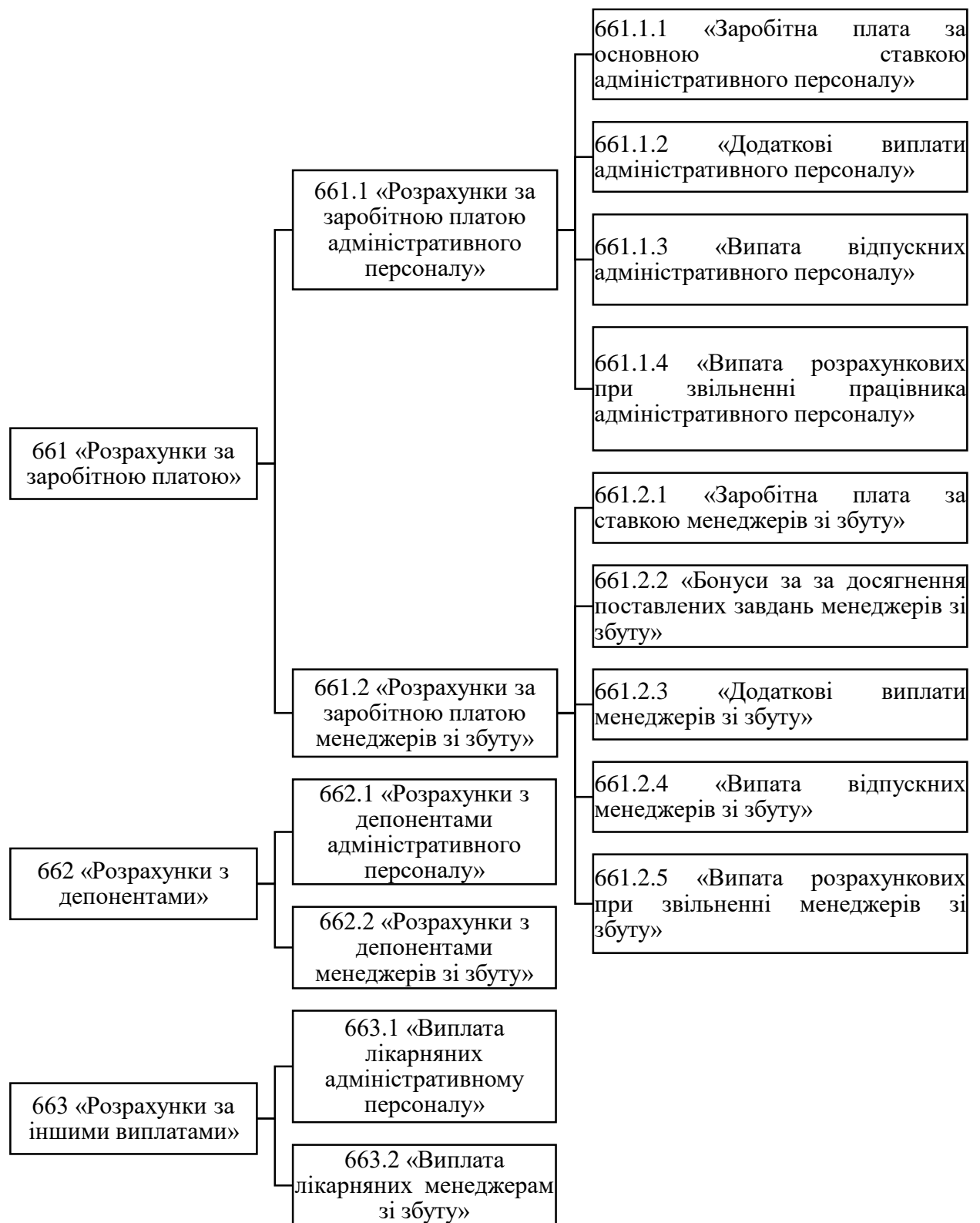


Рисунок 3.2 Деталізація рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» на ПМП «ТД «Експрестехпостач»

Джерело: власна розробка автора.

Оскільки менеджери зі збуту, на відміну від працівників адміністративного персоналу, отримують винагороду у вигляді бонусів за високі обсяги продажів, завдяки деталізації субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» буде можливість розмежувати витрати підприємства за даним видом розрахунків.

Також деталізація рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» на ПМП «ТД «Експрестехпостач» полегшить процес складання Звіту з праці бухгалтеру із заробітної плати.

Оскільки, здійснення розрахунку лікарняних вимагає дотримання чинних вимог законодавства [63], у тому числі, при оформленні підтверджуючих документів для їх виплати, пропонуємо до використання, розроблену нами «Довідку про отримання заробітної плати із розрахунком середньої зарплати за рік», яка додається до Листка непрацевдатності (таблиця 3.1), ,

Таблиця 3.1. – Довідка про отримання заробітної плати із розрахунком середньоденної зарплати бухгалтера ПМП «ТД «Експрестехпостач» за листопад 2022 – жовтень 2023 року

Період (місяць)	Кількість календарних днів для розрахунку	Заробітна плата (нарахована)	Заробітна плата (в межах нарахування максимальної бази ЄСВ)
листопад 2022	30	20100,00	20100,00
грудень 2022	24	16445,52	16445,52
січень 2023	31	20100,00	20100,00
лютий 2023	28	20100,00	20100,00
березень 2023	31	20100,00	20100,00
квітень 2023	30	20100,00	20100,00
травень 2023	31	20100,00	20100,00
червень 2023	30	20100,00	20100,00
липень 2023	31	20100,00	20100,00
серпень 2023	31	20100,00	20100,00
вересень 2023	30	20100,00	20100,00
жовтень 2023	31	20100,00	20100,00
Разом	358	237545,5	237545,5
Середньоденна заробітна плата, грн.		663,53	

Джерело: власна розробка автора.

Довідка про середню заробітну плату за рік, що додається до Листка непрацездатності засвідчується підписом головного бухгалтера та печаткою ПМП «ТД «Експрестехпостач».

Мотивація менеджерів зі збуту деталей та приладдя для автотранспортних засобів повинна включати в себе ряд чинників, що забезпечать отримання бонусів за досягнення високих результатів роботи, тому нами запропоновано впровадження ефективної системи преміювання, яка забезпечуватиме (рисунок 3.3):

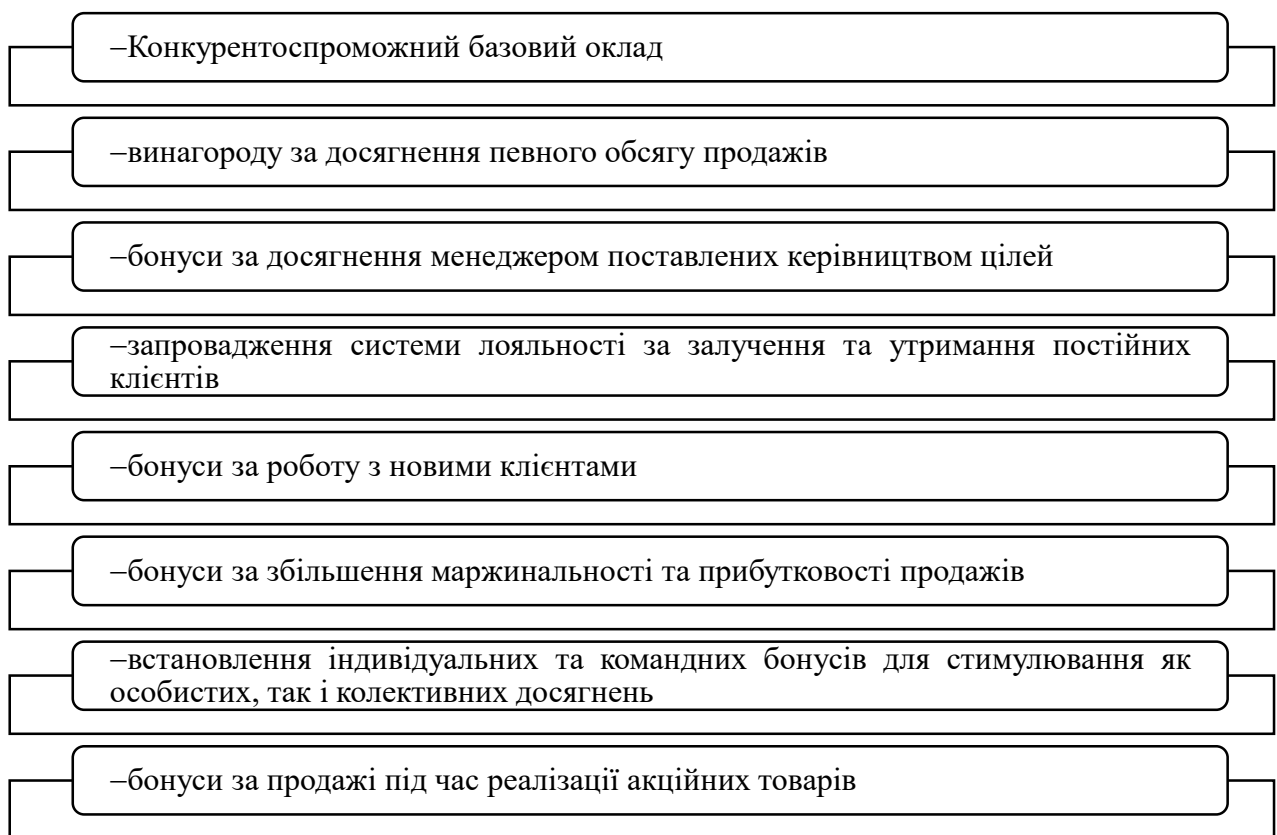


Рисунок 3.3 Система мотивації отримання бонусів за досягнення високих результатів роботи на торгівельному підприємстві

Джерело: власна розробка автора.

Важливо враховувати, що система мотивації повинна бути прив'язана до конкретних цілей та індивідуальних досягнень кожного працівника.

Удосконалення організації контролю на торгівельних підприємствах має велике значення для забезпечення ефективності та прозорості операцій в обліку. На рисунку 3.4, розглянемо основні ділянки контролю для створення більш ефективної та прозорої системи обліку витрат на оплату праці.

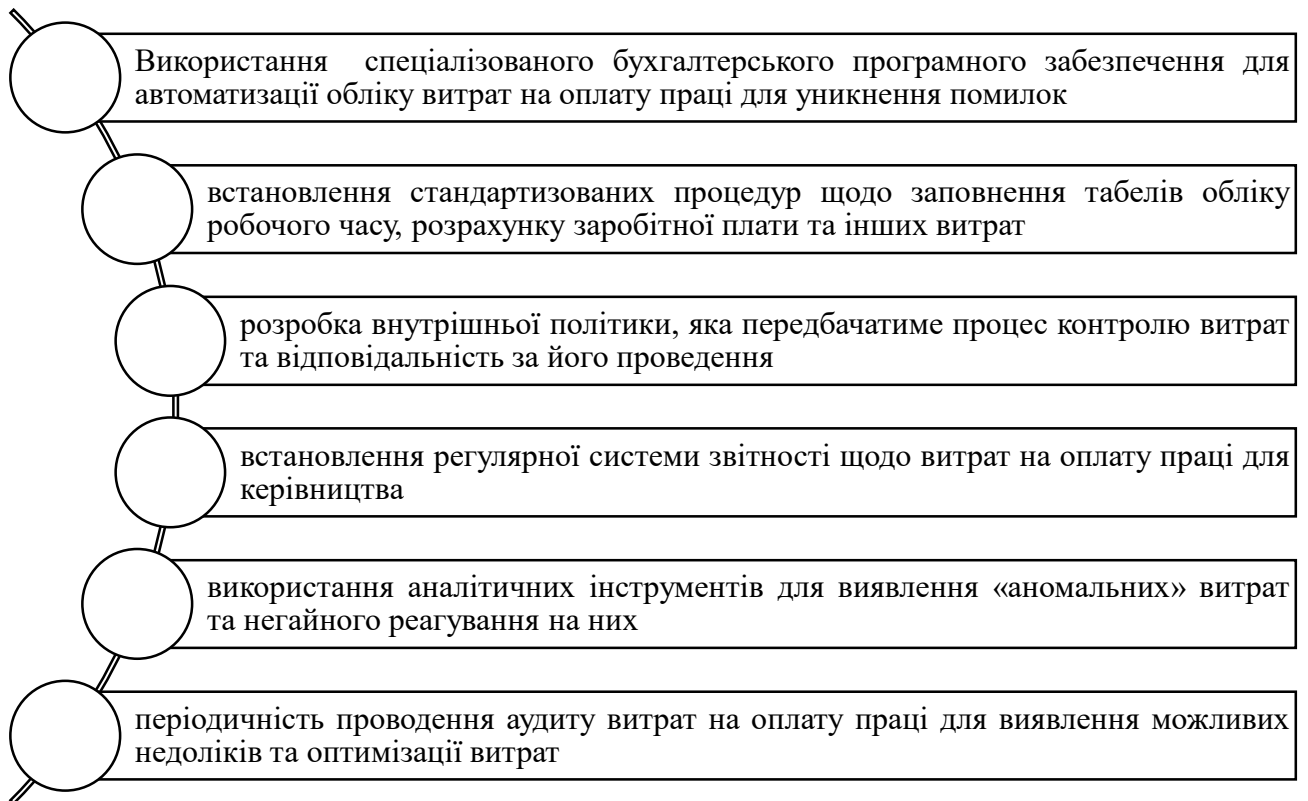


Рисунок 3.4 Заходи для оптимізації контролю витрат на оплату праці на торгівельних підприємствах

Джерело: власна розробка автора.

Для організації чіткого контролю за відображенням витрат на оплату праці на ПМП «ТД «Експрестехпостач» запропоновано робочий документ «Відомість витрат на оплату праці» (таблиця 3.2).

Даний документ необхідно регулярно оновлювати для можливості відслідковування затримок виплат працівникам (за датою) та контролю за динамікою витрат на оплату праці.

Таблиця 3.2. – Відомість витрат на оплату праці на
ПМП «ТД «Експрестехпостач» за листопад 2023 року

Дата	Працівник	Посада	Вид оплати	Оклад, грн.	Виконання плану		Сума нарахованої з/п, грн.
					Продажів, %	дебіторської заборгованості, %	
Відділ продажів Луцьк			Бонуси, грн.	12000	9000	3000	х
30.11.2023	Жук В.В.	менеджер зі збуту	оклад	10500,00	86	100	10500,00
			Розрахунок бонусів		7740,00	3000,00	10740,00
			Всього по особі			21240,00	
30.11.2023	Петрук О.І.	менеджер зі збуту	оклад	10500,00	92	98	10500
			Розрахунок бонусів		8280	2940	11220
			Всього по особі			21720	
Сума загальних витрат							42960,00

Джерело: власна розробка автора.

Організація контролю витрат на оплату праці зазвичай включає себе такі основні етапи, як збір необхідної документації, аналіз існуючої політики винагород, обробка результатів та розробка рекомендацій щодо вдосконалення системи виплат на підприємстві.

Пропонуємо на ПМП «ТД «Експрестехпостач» використовувати розроблену нами Анкету внутрішнього контролю для перевірки стану витрат на оплату праці (таблиця 3.3).

Таблиця 3.3. – Анкета внутрішнього контролю витрат на оплату праці на торговельному підприємстві

Питання	Так	Ні	Уточнення
1	2	3	4
Отримання працівниками заробітної плати на банківські карти	+		
Відображення обов'язків бухгалтера із заробітної плати в посадовій інструкції		+	
Порівняння бухгалтером обсягів продажів менеджерами зі збуту з нарахованою їм заробітною платою	+		

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4
Можливість заповнення Відомості витрат на оплату праці бухгалтером, який не веде ділянку обліку, що стосується заробітної плати		+	
Випадки перерахування заробітної плати на рахунок 662 «Розрахунки з депонентами»		+	
Затвердження ставок основної заробітної плати за Наказом керівника	+		
Наявність розроблених алгоритмів обліку витрат на оплату праці		-	
Порівняння нарахувань на заробітну плати з даними Об'єднаної звітності з ПДФО та ЄСВ при проведенні інвентаризації	+		
Підпис начальника відділу на Табелі обліку робочого часу			Табель заповнюється централізовано адміністратором підприємства та засвідчується підписом керівника підприємства

Запропонована нами Анкета внутрішнього контролю дасть можливість перевірити повноту відображення витрат на оплату праці в обліку та звітності, правильність їх документування, а також забезпечить ефективний моніторинг за виплатами, у тому числі премій та бонусів.

Висновки до розділу 3

1) Розроблено алгоритм правил розробки, затвердження, опрацювання та зберігання табеля обліку робочого часу на торговельному підприємстві, що забезпечить регулярну підготовку статистичних звітів та прозорість інформації щодо витрат на оплату праці;

2) запропоновано перелік субрахунків третього та четвертого порядку до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» для можливості контролю

рівня витрат на оплату праці адміністративному персоналу та менеджерам зі збуту;

3) розроблено форму «Довідки про отримання заробітної плати із розрахунком середньої зарплати за рік», яка додається до Листка непрацевдатності;

4) представлено ряд заходів для оптимізації контролю витрат на оплату праці на торгівельних підприємствах, а саме, використання спеціалізованого бухгалтерського програмного забезпечення, розробка внутрішньої політики контролю, встановлення регулярної системи звітності, використання аналітичних інструментів для виявлення «аномальних» витрат та періодичність проведення аудиту;

5) запропоновано Анкету внутрішнього контролю для перевірки стану витрат на оплату праці, що забезпечить перевірку повноти їх відображення в обліку та звітності, а також ефективний моніторинг за додатковими та преміальними виплатами.

ВИСНОВКИ

1. Узагальнено підходи до визначення сутності поняття «заробітна плата», на основі чого, встановлено, що різні підходи враховують не лише фінансові аспекти, але й соціальні, правові та економічні. Сутність заробітної плати охоплює не лише фіксовані виплати працівникам, а й різноманітні додаткові вигоди, бонуси та інші форми компенсації. Врахування цих різноманітних аспектів дозволяє підприємствам не лише точно обліковувати витрати на заробітну плату, а й ефективно управляти персоналом, забезпечуючи мотивацію працівників та відповідність стандартам законодавства.

2. Запропоновано класифікацію витрат на оплату праці на торговельних підприємствах, яка включає ознаки характеру роботи, форми виплат, ступінь стимулювання, період виплат та статус працівників.

Класифікація витрат на оплату праці на торговельних підприємствах створює основу для ефективної організації обліку та контролю, допомагаючи здійснювати стратегічне планування та пристосування до змін у бізнес-середовищі.

3. Розглянуто зміни до норм трудового законодавства в період військового стану в Україні, які стають необхідним інструментом для забезпечення прав та соціальної захищеності працівників.

Дані зміни включають в себе спеціальні заходи щодо збереження робочих місць, гарантій виплати заробітної плати, захисту від звільнення та інші аспекти, спрямовані на підтримку та захист працівників. Важливою частиною змін є врегулювання питань, пов'язаних із застосуванням особливих умов праці, організації робочого часу та забезпечення безпеки на роботі в умовах військової агресії.

4. Визначення актуальних проблем організації обліку та контролю витрат на оплату праці через дослідження публікацій вітчизняних вчених відкривають

перспективи для розвитку управлінської та бухгалтерської практики на торгівельних підприємствах.

Зокрема, дослідження вказує на необхідність ефективної автоматизації процесів обліку, інтеграції інформаційних технологій та використання програмних засобів для оптимізації витрат на оплату праці. Важливе значення має проблема управління менеджерами зі збуту, які працюють віддалено та потребують розробки нових підходів до контролю та мотивації працівників. Також підкреслюється важливість соціальної відповідальності бізнесу та створення справедливих умов праці.

5. Надано статистичну оцінку діяльності підприємств оптової та роздрібною торгівлі, включаючи ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів, встановлено негативну тенденцію показників чистого прибутку – у січні-вересні 2022 року отримали 15158,6 млн. грн чистого збитку.

6. Об'єкт нашого дослідження – ПМП «ТД «Експрестехпостач» є найпотужнішим у Волинській області підприємством з роздрібною торгівлі деталями та приладдям для автотранспортних засобів, а показники його діяльності у 2022 році, свідчать про прибутковість.

7. Організація обліку витрат на оплату праці на ПМП «ТД «Експрестехпостач» вказує на належний стан оформлення та ведення первинної документації з обліку витрат на оплату праці та відображення операцій на рахунках 92 «Адміністративні витрати» та 93 «Витрати на збут».

Позитивним моментом на торгівельному підприємстві є наявність затвердженого Наказу про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку, негативним – відсутність робочого плану рахунків та затверджених форм первинних документів, зокрема, і для обліку заробітної плати.

8. Особливості організації контролю витрат на оплату праці на підприємстві роздрібною торгівлі деталями та приладдям для автотранспортних засобів

визначають специфіку галузі та свідчать про різноманітність товарів та інтенсивний обсяг операцій.

Встановлено, що специфіка оплати праці працівників включає не лише фіксовані оклади, але й системи бонусів та винагород за досягнення результатів, тому потребує належного контролю та вимагає чіткого визначення критеріїв оцінки продажів, які можуть служити основою для визначення бонусів та премій.

Доцільною є імплементація автоматизованих систем обліку та контролю, які дозволяють оперативно відстежувати витрати на оплату праці та уникати помилок.

9. Запропоновано шляхи удосконалення організації обліку та контролю витрат на оплату праці на торгівельних підприємствах через:

- розробку алгоритму правил щодо розробки, затвердження, опрацювання та зберігання Табеля обліку робочого часу;
- деталізацію рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»;
- розробку форми Довідки про отримання заробітної плати із розрахунком середньої зарплати бухгалтера;
- розробку системи мотивації отримання бонусів за досягнення високих результатів роботи;
- розробку форми Відомості витрат на оплату праці адміністративному персоналу та менеджерам зі збуту;
- розробку Анкети внутрішнього контролю для перевірки стану витрат на оплату праці.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Кравченко О.В., Овчарова Н.В., Говорун І.А. Особливості обліку заробітної плати в закладах загальної середньої освіти. *Modern Economics*. 2020. № 20. 2020. С. 137-141.
2. 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.
3. Пижова М.О. Мінімальна заробітна плата як юридична гарантія оплати праці. *Часопис цивілістики*. Вип. 40. Одеса : НУ «ОЮА». 2021. С. 56-60.
4. Попович О.В., Седов О.М. Заробітна плата як мотивація та підвищення працездатності працівників. *Молодий вчений*. № 3(1). 2018. С. 366-369.
5. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр#Text> (дата звернення 27.09.2023).
6. Коцовська Ю.М. Історичний розвиток економічної категорії «заробітна плата». *Вісник СНТ ННІ бізнесу і менеджменту ХНТУСГ*. Вип. 2. 2019. С. 71-73.
7. Литвин З.Б., Андрусик О.Ю. Заробітна плата як інструмент мотивації персоналу. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія* : матеріали Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конференції (27 грудня 2019 року, м. Тернопіль). 2019. С. 22-24.
8. Севастьяненко К.О. Оплата праці: соціальний, економічний і правовий аспекти. *Право і суспільство*. № 5. 2018. С. 110-114.
9. Макаренко А.П., Кацай К.О. Удосконалення аудиту нарахування заробітної плати на підприємстві. *Економіка та держава*. № 1. 2020. С. 40-45.
10. Накісько О.В., Руденко С.В., Грідін О.В. Заробітна плата як невід’ємна складова системи мотивації праці. *Вісник Харківського національного технічного*

університету сільського господарства імені Петра Василенка. Вип. 200. 2019. С. 226-235.

11. Тибінка Г.І., Брик Г.В., Кохана Т.М. Розмежування понять «оплата праці» та «заробітна плата». *Економіка і суспільство*. Вип. 19. 2018. С. 246-250.

12. Феофанова І.В., Голяк В.В. Удосконалення обліку та аудиту заробітної плати на підприємстві. *Економіка та держава*. № 3. 2021. С. 125-130.

13. Дробязко С.І. Організація бухгалтерського обліку заробітної плати працівників підприємства. *Економіка та держава*. № 1. 2020. С. 4-8.

14. Тимофіїв Р.М. Заробітна плата як один із засобів соціального захисту працівника. *Національний юридичний журнал: теорія і практика*. 2018. С. 104-109.

15. Яременко Л.М. Механізм формування фонду оплати праці та напрями його удосконалення. *Агросвіт*. № 2. 2020. С. 53-60.

16. Томчук О.Ф., Машевська А.А. Контроль та управління витратами на оплату праці. *Інфраструктура ринку*. Вип. 17. 2018. С. 457-461.

17. Суліменко Л.А., Киян А.В., Вітер С.А. Облік і аналіз розрахунків з оплати праці. *Інфраструктура ринку*. Вип. 18. 2018. С. 395-404.

18. Макарчук І.М., Яременко Л.М. Напрями удосконалення формування фонду оплати праці / *Стратегічні пріоритети соціально-економічного розвитку України*: кол. моног. / за ред. Столярова В.Ф., Фролової Г.І. К. :Талком, 2020. С. 80-88.

19. Гричинський М.А. Види витрат основної діяльності суб'єкта господарювання. *Проблеми та перспективи розвитку бізнесу в Україні* : матеріали III Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених і студентів (м. Львів, 2 березня 2023 р.). Львів: Львівський торговельно-економічний університет, 2023. С. 238-240.

20. Бригадир Ю. Економічна сутність витрат на оплату праці та її відображення в обліку. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою*

діяльністю : зб. наук. пр. X всеукр. наук.-практ. Інтернет-конф (м. Вінниця, 23 берез. 2022 р.). Вінниця: Редакційно-видавничий відділ ВТЕІ ДТЕУ, 2022. С. 15.

21. Скрипник С.В., Коваль С.В., Шепель І.В. Удосконалення обліку та розрахунків з оплати праці в аграрних підприємствах на засадах системного підходу та організаційних інновацій. *Економічний вісник університету*. Вип. 54. 2023. С. 71-77.

22. Про перелік товарів, не дозволених для виплати заробітної плати натурою : Постанова КМУ від 3 квітня 1993 № 244. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/244-93-п#Text> (дата звернення 01.10.2023).

23. Ремесник Т.С., Беззубко Б.І. Удосконалення системи оплати праці на підприємстві. *Збірник наукових праць Донбаської національної академії будівництва і архітектури*. № 2. 2020. С. 34-37.

24. Дорош Н.І., Філоненко Н.М. Ключові аспекти сутності заробітної плати та її оподаткування. *Молодий вчений*. № 3 (91). 2021. С. 351-358.

25. Лук'янчиков О.М. Стимулякри базового державного соціального стандарту. *Актуальні проблеми приватного та публічного права* : матеріали II Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції присвяченої 91-річчю з дня народження член-кореспондента НАПрН України, академіка Міжнародної кадрової академії, Заслуженого діяча науки України, доктора юридичних наук, професора Процевського О.І. (27 березня 2020 року). Харків, 2020. С. 167-170.

26. Варламова І.С. Проблеми обліку заробітної плати на підприємстві та напрями його вдосконалення. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. Вип. 34. 2019. С. 135-139.

27. Очеретько Л.М., Багрій К.О. Удосконалення обліку витрат на оплату праці. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 23. С. 67-72.

28. Машевська А.А. Організаційно-методичне забезпечення обліку і оподаткування оплати праці. *Ефективна економіка*. № 12. 2021.

http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2021/207.pdf (дата звернення 05.10.2023).

29. Кодекс законів про працю України : Закон України від 10.12.71 № 322-VIII. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text> (дата звернення 11.10.2023).

30. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 10.10.2023).

31. Про професійний розвиток працівників : Закон України від 12 січня 2012 № 4312-VI. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4312-17#Text> (дата звернення 11.10.2023).

32. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо оптимізації трудових відносин : Закон України від 1 липня 2022 № 2352-IX. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2352-20#Text> (дата звернення 11.10.2023).

33. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо посилення захисту прав працівників : Закон України від 12 травня 2022 № 2253-IX. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2253-20#Text> (дата звернення 11.10.2023).

34. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану : Закон України від 15 березня 2022 № 2136-IX. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text> (дата звернення 11.10.2023).

35. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : Наказ МФУ від 28.10.2003 № 601. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text> (дата звернення 15.10.2023).

36. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення: 10.10.2023).

37. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 8 липня 2010 № 2464-VI. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення 11.10.2023).

38. Про колективні договори і угоди : Закон України від 23 лютого 2023 № 2937-IX. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2937-20#Text> (дата звернення 11.10.2023).

39. Про відпустки : Закон України від 15 листопада 1996 № 504/96-ВР. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-вр#Text> (дата звернення 11.10.2023).

40. Про компенсацію громадянам втрати частини доходів у зв'язку з порушенням строків їх виплати : Закон України від 19 жовтня 2000 № 2050-III. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2050-14#Text> (дата звернення 11.10.2023).

41. Про колективне сільськогосподарське підприємство : Закон України від 14 лютого 1992 № 2114-XII. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2114-12#Text> (дата звернення 11.10.2023).

42. Про державний бюджет на 2023 рік : Закон України від 3 листопада 2022 № 2710-IX. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2710-20#Text> (дата звернення 11.10.2023).

43. Будько О.В., Лобас І.С. Удосконалення організації обліку праці та розрахунків з персоналом на підприємстві. *Вісник Хмельницького національного університету*. № 2. 2020. С. 37-41.

44. Подмешальська Ю.В., Панченко А.М. Удосконалення організації обліку заробітної плати. *Інвестиції: практика та досвід*. № 1. 2020. С. 58-63.

45. Гуріна Н.В, Бестюк А.М. Організація обліку оплати праці на підприємствах: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економіка та суспільство*. № 23. 2021. URL: <https://www.economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/156/150> (дата звернення 17.10.2023).

46. Мухаровська В.В., Уманців Г.В. Удосконалення організації обліку оплати праці. *Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітянські аспекти*: зб. наук. пр. за матеріалами V Всеукраїнської науково-практичної конференції (30-31 березня 2021 р.). Дніпро: НМетАУ, 2021. С. 114.

47. Абрахам Ю.В., Запорожан А.С. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації* : XVI Міжнародна науково-практична конференція молодих вчених, (9-10 квітня 2019 р.). Тернопіль, 2019. С. 244-246.

48. Шепель І.В. Організація обліку і контролю оплати праці на аграрних підприємствах та запропоновані шляхи їх удосконалення. *Причорноморські економічні студії*. Вип. 35 (2). 2018. С. 151-158.

49. Матюха М.М., Божок К.К. Удосконалення організації обліку оплати праці на виробничих підприємствах. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. № 15 (115). 2021. С. 32-36.

50. Склярук І.П., Поліщук М.В. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці в сучасних умовах. *Економіка та суспільство*. Вип. 47. 2023. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2130/2059> (дата звернення 28.10.2023).

51. Кузьмінська К.І., Іванова В.С. Особливості організації обліку розрахунків з працівниками на підприємстві. *Підприємництво і торгівля*. № 25. 2019. С. 33-37.

52. Пашкуда Т.В., Афенді А.І. Напрями розвитку торгівлі в Україні в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. Вип. 43. 2022. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1759/1695> (дата звернення: 02.11.2023).

53. Кількість діючих суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності за 2020-2022 роки. *Державна служба статистики України*. URL: https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2012/fin/osp/ksg/ksg_u/arch_ksg_u.htm (дата звернення: 02.11.2023).

54. Фінансові результати до оподаткування підприємств за видами економічної діяльності за 2020-2022 роки. *Державна служба статистики України*. URL: https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2018/fin/fin_new/fin_new_u/arh_fr_ed_u.htm (дата звернення: 02.11.2023).

55. Чистий прибуток (збиток) підприємств за видами економічної діяльності за січень-вересень 2020-2022 рр. *Державна служба статистики України*. URL: https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/chpr/chpr_ed/chpr_ed_u/arh_chpr_ed_2021_u.htm (дата звернення: 02.11.2023).

56. Список юридичних осіб за КВЕД 45.32 Роздрібна торгівля деталями та приладдям для автотранспортних засобів. *Vkursi Pro*. URL: <https://vkursi.pro/company/kved/g/45-32/20> (дата звернення 05.11.2023).

57. Сервіс моніторингу реєстраційних даних українських компаній та судового реєстру. *Опендатабот*. URL: <https://opendatabot.ua/c/24883565> (дата звернення 05.11.2023).

58. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ МФУ від 30.11.1999 № 291. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 12.11.2023).

59. Який термін відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами, для догляду за дитиною? *Державна служба України з питань праці*. URL: <https://dsp.gov.ua/faq/iakyi-termin-vidпустky-u-zv-iazku-z-vahitnistiu-ta-polohamy-dlia-dohliadu-za-dytynoi/> (дата звернення 12.11.2023).

60. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 23 вересня 1999 № 1105-XIV. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1105-14#Text> (дата звернення 12.11.2023).

61. Що таке POS система та як вона працює? *Офіційний сайт SMART КАФЕ*. URL: <https://magefan.com/ua/blog/shtcho-take-pos-systema> (дата звернення 20.11.2023).

62. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ МФУ від 02.09.2014 № 879. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення 20.11.2023).

63. Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням : Постанова КМУ від 26 вересня 2001 р. № 1266. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1266-2001-p#Text> (дата звернення 01.12.2023).

64. Приходько Я.О. Проблеми організації обліку витрат на оплату праці. *Студентський науковий вісник. Фаховий науковий збірник. Луцьк. Вип. 50. 2023.*