

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ імені В.Н.КАРАЗІНА

Економічний факультет
Кафедра статистики, обліку та аудиту


КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

**«ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ
ОПЕРАЦІЙ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ»**

Виконала:

студент 2 курсу

спеціальності

071 «Облік і оподаткування»  Ангеліна БАБИЧ

Керівник: к.е.н., доцент



Тетяна ПОНОМАРЬОВА

Роботу допущено до захисту перед АК рішенням кафедри статистики, обліку та аудиту від «б» грудня 2022 р., протокол №5

Завідувач кафедри

статистики, обліку та аудиту,

д.е.н., професор



Оксана НЕСТЕРЕНКО

Харків – 2022

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	6
1.1. Економічна сутність оплати праці як об'єкта обліку, аналізу та аудиту.....	6
1.2. Нормативно-правове регулювання оплати праці в Україні.....	19
1.3. Аналіз оплати праці в Україні за 2018-2022 роки.....	23
1.4. Економічна характеристика об'єкта дослідження ПрАТ «Софія».....	29
Висновки до розділу 1.....	37
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПрАТ «СОФІЯ».....	39
2.1. Організація обліку операцій з оплати праці на ПрАТ «Софія».....	39
2.2. Методика обліку операцій з оплати праці на ПрАТ «Софія».....	43
2.3. Автоматизація розрахунків операцій з оплати праці на ПрАТ «Софія».....	52
Висновки до розділу 2.....	59
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ І АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПрАТ «СОФІЯ».....	61
3.1. Організація та методика аналізу операцій з оплати праці на ПрАТ «Софія».....	61
3.2. Організація та методика аудиту операцій з оплати праці на ПрАТ «Софія».....	66
3.3. Шляхи оптимізації витрат на оплату праці на підприємстві ПрАТ «Софія».....	77
Висновки до розділу 3.....	81
ВИСНОВКИ	82
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	86
ДОДАТКИ	100

ВСТУП

Актуальність теми. Актуальність обраної теми кваліфікаційної роботи полягає у низці ключових моментів. Актуальність дослідження теорії та практики обліку, аналізу та аудиту операцій з оплати праці обумовлена необхідністю розробки теоретичних основ створення науково-обґрунтованої, стабільної системи оплати праці, що відповідає вимогам сучасного розвитку суспільства. Практика спонукає необхідність переоцінювати та коригувати багато колишніх підходів до організації обліку, аналізу та аудиту операцій з оплати праці, своєчасно реагувати на нові проблеми, що виникають у ході економічних перетворень. В даний час проблема стимулювання праці є однією з найбільш актуальних у сфері трудових відносин та всієї системи оплати праці. Швидкими темпами розвиваються як матеріальні форми стимулювання праці, і нематеріальні.

Проблема організації оплати праці на вітчизняних підприємствах залишається однією з найгостріших на всіх етапах розвитку нашого суспільства, оскільки від того, наскільки системи взаємовідносин з персоналом з оплати праці адекватні сучасним вимогам, залежить певна активність персоналу, а зрештою – результати фінансово-економічної діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. В даний час актуальність вищезгаданої проблеми зростає на тлі соціально-економічної кризи в країні, що пов'язана з військовою агресією зі сторони російської федерації. Не встигнув оговтатись від наслідків спалаху пандемії COVID-19, що спричинив безпрецедентне уповільнення економіки, підприємства України опинились у скрутних умовах. На думку експертів-аналітиків, за місяць війни український бізнес втратив більше, ніж за два роки пандемії.

Проблема дослідження в даній роботі, присвяченій темі «Організація та методика обліку, аналізу та аудиту операцій з оплати праці», полягає в тому, що в умовах, що склалися в даний час, недостатня увага приділяється теорії та практиці аналізу та поліпшення такої предметної галузі як облік операцій з

оплати праці, що визначає значущість його реалізації на матеріалах об'єкта дослідження, яким виступає підприємство ПрАТ «Софія».

Питання, що виникають із заробітною платою, завжди мали важливе значення для економічних досліджень. Дослідженнями з питань обліку, аналізу і аудиту операцій з оплати праці займалися такі вчені як В.В. Сопко, Д.П. Богиня, А.М. Колот, Н.М. Селіванова, А.О. Головачова та інші. Серед практиків ця проблема знайшла своє відображення у аналітичних роботах Т. Мойсеєнко, О. Габрук, О. Целуйко, Т. Алієв, І. Губіна та інших. Враховуючи економічну значущість проблеми слід зауважити, що в умовах воєнного стану низка питань щодо обліку, аналізу та аудиту операцій з оплати праці потребує більш детального вивчення та доопрацювання.

Мета дослідження проаналізувати теоретичні положення та існуючі методики обліку, аналізу та аудиту операцій з оплати праці та запропонувати заходи щодо вдосконалення процесів, що характеризують облік операцій з оплати праці, на основі їх аналізу та оцінки у об'єкта дослідження, яким виступає підприємство ПрАТ «Софія».

Для досягнення цієї мети в роботі поставлено такі **завдання**:

- ідентифікувати економічну сутність оплати праці як об'єкта обліку, аналізу та аудиту;
- описати нормативно-правове регулювання оплати праці на вітчизняних підприємствах, зокрема, в умовах воєнного стану;
- вивчити організацію та методику обліку операцій з оплати праці на підприємстві ПрАТ «Софія»;
- виявити переваги автоматизації бухгалтерського обліку операцій з оплати праці на підприємстві ПрАТ «Софія»;
- дослідити організаційні принципи аналізу і аудиту операцій з оплати праці на підприємстві;
- запропонувати шляхи оптимізації витрат на оплату праці на підприємстві ПрАТ «Софія».

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження є організаційно-методичні засади бухгалтерського обліку, аудиту та аналізу операцій з оплати праці на вітчизняних підприємствах. Предметом дослідження є комплекс теоретичних, методичних та практичних питань, пов'язаних з обліком, аналізом й аудитом операцій з оплати праці на підприємстві ПрАТ «Софія».

Методи дослідження. При написанні кваліфікаційної роботи магістра було використано ряд загальнонаукових та філософських методів дослідження. Метод аналізу та синтезу було використано при дослідженні сутності оплати праці. Для розкриття сутності дефініції «заробітна плата», визначення проблемних питань обліку операцій з оплати праці використано методи теоретичного узагальнення та конкретизації, групування і порівняння. Метод порівняння також дозволив якісно проаналізувати стан в Україні щодо оплати праці за регіонами та видами економічної діяльності. Для схематичного відображення теоретичних та практичних положень кваліфікаційної роботи магістра використовувався графічний метод. Використання методів причинно-наслідкового зв'язку сприяло розробці шляхів оптимізації витрат на оплату праці при реалізації заходів щодо податкової оптимізації.

Інформаційна база дослідження. Інформаційною базою дослідження є наукові джерела (вітчизняних та зарубіжних вчених) з питань обліку, аналізу та аудиту операцій з оплати праці, матеріали науково-практичних конференцій різного рівня, офіційні документи, офіційні дані Державної служби статистики України, дані фінансової та статистичної звітності підприємства ПрАТ «Софія».

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи магістра. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний текст складає 100 сторінок. Список використаних джерел нараховує 132 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Економічна сутність оплати праці як об'єкта обліку, аналізу та аудиту

Важливою складовою в діяльності підприємств є оплата праці. Тому сьогодні це є певним мотиваційним механізмом активності працівників. З іншого боку, праця є одним із елементів витрат на підприємстві, а отже, впливає на результати діяльності в цілому. Оплата праці – це встановлена система відносин, пов'язаних із забезпеченням роботодавцем оплати праці працівників відповідно до Конституції України, законів, кодексів та інших нормативно-правових актів, колективних та трудових договорів, угод.

За весь час існування роботодавців і найманих працівників заробітна плата була і залишається найважливішою економічною категорією. Дослідивши погляди економістів можна виокремити два сформульованих класичних підходи. Перший засновано на теорії К. Маркса і він описує сутність заробітної плати як форми власності та ціни робочої сили [16]. Другий підхід, в якому заробітна плата розглядається як ціна праці, описано в роботах Ж.-Б. Сея, А. Маршала, П. Самуельсона [48].

Дослідження соціально-трудова проблем методами інституційного аналізу проводили Колот А.М. та Грішнова О.А. [22]. Говорячи про це, неможна не згадати Нобелівського лауреата Гуннар Мюрдаль, який присвятив свої роботи питанням ставлення до життя та роботи людей, чії наміри обмежені традиціями та звичками. Зокрема, у рамках викладеного матеріалу, заслуговує уваги його інституційна концепція «зачарованого кола бідності» [130].

Валецька О.В. присвятила свої дослідження правовому регулюванню оплати праці в умовах соціально орієнтованої економіки, зокрема описавши

особливості становлення інституту оплати праці в різні історичні періоди [64].

Розгляд освітніх векторів формування ефективної зайнятості в Україні був у центрі уваги Петюха В.М., який звернув увагу на виявлення характерних освітніх тенденцій, виокремлення домінант соціально-трудоного розвитку. Він звергув увагу на те, що криза молодіжної зайнятості є глобальною світовою тенденцією, але кожна країна має свої особливості. Автор акцентує увагу на те, що «відсутність належного попиту на висококваліфіковану робочу силу, на найсучасніші компетенції з боку роботодавців дезорієнтує учасників освітнього процесу, знижує їхні мотиваційні настанови» [101].

Проблемами дистанційної зайнятості займався О.І. Кравчук, який описав проблеми формування, розвитку та регулювання такого вагомого складника трансформації трудових відносин як дистанційна зайнятість.

В своїх дослідження Л.С. Лісорог звернув увагу на якість зайнятості як виклик розвитку ринку праці в Україні. Він наголосив, що заборгованість із виплати заробітної плати, яка має місце у реаліях вітчизняного ринку праці, є серйозним ризиком розвитку даного ринку. Особливої уваги заслуговує розгляд питань неповної зайнятості, які підіймає даний дослідник. Так, для вітчизняному ринку праці властиво використання вимушеної неповної зайнятості (за термінологією МОП), тобто *involuntary part-time work*, що є виявом недовикористання праці (*labour underutilization*) [126].

Особливості зайнятості у сільській місцевості стали предметом досліджень І.Ф. Гнибіденко. На думку автора, сільський ринок праці викликає серйозне занепокоєння, адже істотні диспропорції його кон'юнктури, зростання рівня безробіття, дефіцит робочих місць становлять потенційну загрозу для стабільного соціально-економічного розвитку держави та її безпеки. І.Ф. Гнибіденко виявив основні аспекти оптимізації зайнятості сільського населення, до яких було віднесено правові, економічні,

соціальні та демографічні аспекти. Також дослідження автора стосувалися диверсифікації зайнятості у сільській місцевості.

Відповідальність та строки виплати заробітної плати не становлять наукового інтересу, оскільки вони суворо регламентовані на законодавчому рівні, проте вони важливі із практичної точки зору. Такі питання вивчались і описувались Н. Горицькою, І. Дегнера [17], Т. Мойсеєнко [54]. Слід звернути увагу, що особливої уваги зараз набувають ці питання у зв'язку зі збройною агресією російської федерації проти України, зокрема питання можливості виплачувати заробітну плату один раз на місяць в умовах воєнного стану.

Волошан І.Г. справедливо зазначає, що використання комп'ютерної техніки та сучасних інформаційних технологій в обліку суттєво впливає на організацію обліку оплати праці на підприємстві [9]. У її дослідженнях визначено роль і місце первинної облікової інформації в процесі формування інформаційно-облікового забезпечення оплати праці.

Наше дослідження показало, що у багатьох наукових працях терміни «оплата праці» і «заробітна плата» вживаються як синоніми, тим більше, що у трудовому законодавстві вони розглядаються як тотожні. Традиційно термін «заробітна плата» використовується для оплати праці найманих працівників. Вітчизняні підприємства можуть обирати вектор використання своїх трудових ресурсів, а працівники мають можливість обирати місце, де вони бажають влаштуватися на роботу з урахуванням рівня оплати праці та інших соціальних гарантій. У цьому полягає двоїстість поняття праці та, відповідно, заробітної плати.

В економічній літературі науковцями описано ряд функцій заробітної плати, у яких відображається її сутність. Зокрема, на наш погляд, слід зупинитись на наступних: відтворювальна, стимулювальна, регулююча та розподільна.

Відтворювальна функція полягає у відтворенні певних умов для реалізації і підтримки життєзабезпечення працівників. Це важлива функція, оскільки існування працівника вимагає задоволення певних потреб, зокрема,

у їжі, одязі, відпочинку тощо. Ці потреби зумовлені низкою факторів (кліматичні умови, вік, стать, національні традиції, стан здоров'я, рівень освіти та виховання, смаки та вподобання) і всі їх можна класифікувати на матеріальні та нематеріальні.

Стимулювальна функція заробітної плати передбачає певну залежність особистого внеску працівника та розміру заробітної плати. Це і є стимулом для працівника покращувати результати своєї діяльності. Слід зазначити, що на практиці реалізувати цю залежність буває досить складно, іноді оплату проводять не за результат, а за кількість праці (припускаючи, що між ними є прямий зв'язок).

Регулювальна функція заробітної плати полягає у розподілі трудових ресурсів між регіонами та видами економічної діяльності. Так, різний рівень оплати праці може сприяти трудовій мобільності працівників, оскільки в умовах ринкової економіки державне регулювання є мінімальним щодо розміщення трудових ресурсів.

І нарешті, розподільна функція. Її сутність полягає у встановленні частки внеску працівника у діяльність підприємства. Ця функція може бути реалізована через певні встановлені системи та форми оплати праці, премії тощо. Розглянемо детальніше кожен з них.

Система оплати праці передбачає певну сукупність правил щодо встановлення винагороди працівника та мірою його вкладеної праці. В Україні системи оплати праці регламентовано статтею 6 Закону України «Про оплату праці» (рис. 1.1). Тарифна система є найбільш простою. Окрім того є грейдова система. Грейдова система оплати праці – це певна грошова винагорода, яку працівник отримує за роботу, яка використовує систему заробітної плати. Цей тип системи оплати є структурованим і заданим, і він не передбачає узгодження зарплати. Системи оплати праці мають кілька ступенів або рівнів, кожен з яких має прозорі вимоги. Інформація про ці заздалегідь визначені зарплати, рівні та кроки доступна всім працівникам і

часто також доступна для громадськості. Нижче наведено дві найпоширеніші структурні варіанти для систем оплати праці.



Рисунок 1.1 – Системи оплати праці в Україні відповідно до ст. 6 Закону України «Про оплату праці»

Джерело: побудовано автором на основі [89]

Вертикальний рівень оплати праці – це структура винагороди, у якій зарплата та підвищення рівня пов’язані з посадою особи, роками досвіду та обов’язками. Ця модель рівня оплати праці іноді відображає вимоги, необхідні людині для її посади, наприклад ступені або сертифікати.

Горизонтальний рівень оплати праці базується на заробітній платі та заробітку, що залежить від досвіду та стажу роботи. Підвищення кроку або рівня також може стосуватися ступенів або сертифікатів, які отримує особа. Відмінною рисою горизонтального рівня заробітної плати є можливість підвищення заробітної плати в залежності від якості роботи. Коли це так,

підвищення зарплати, яку отримує особа, також є попередньо встановленим і слідує окресленому шляху або напрямку.

За кваліфікацією робітника та складністю роботи професії групуються в категорії Класифікатора професій.

Відповідно до ст. 96 КзпП тарифна система оплати праці включає тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів та професійні стандарти (тобто певні кваліфікаційні характеристики). Слід відзначити, що тарифна системі існує вже давно, вона є простою у використанні і досить добре себе зарекомендувала. Мінімальний посадовий оклад (тарифна ставка) встановлюється у розмірі, не меншому за прожитковий мінімум, встановлений для працездатних осіб на 1 січня календарного року (на 01.01.2022 року – 2481 грн (ст. 7 Закону №1928)). при цьому за основу побудови тарифної системи звичайно беруть тарифну ставку робітника першого розряду, що працює в нормальних умовах праці. Ця тарифна ставка є відправною точкою як для визначення тарифних ставок (окладів) працівників, що виконують найпростіші роботи і не тарифікуються за розрядами, – наприклад: гардеробник, кур'єр, прибиральник службового приміщення – так і для побудови системи тарифних ставок робітників за розрядами тарифної сітки та схеми посадових окладів керівників, професіоналів, фахівців, технічних службовців. Перелік професій, за якими виконується некваліфікована праця передбачені у розділі дев'ять класифікатора професій, що має назву «найпростіші професії». Встановлення окладу (ставки) на рівні прожиткового мінімуму працівникам інших професій, передбачених розділами 1-8 КП, є порушенням ст. 96 КзпП [36].

Для того щоб зрозуміти, до якої групи належить та чи інша посада, достатньо подивитися на першу цифру в її коді КП. Чим «старше» цифра, тим, зазвичай, нижча кваліфікація потрібна від особи, яка її обіймає, і тим простіші роботи вона виконує. Диференціація класифікатора професій в Україні наведена у табл. 1.1.

Таблиця 1.1 – Диференціація класифікатора професій

Розділ		Код КП	Посада
№	назва		
1	Законодавці, вищі державні службовці, керівники, менеджери (управителі)	1210.1	Директор
		1231	Головний бухгалтер
2	Професіонали	2149.2	Інженер
		2441.2	Економіст
3	Фахівці	3422	Експедитор
		3433	Бухгалтер
4	Технічні службовці	4111	Офісний службовець
		4115	Секретар
5	Працівники сфери торгівлі та послуг	5123	Бармен
		5220	Продавець-консультант
6	Кваліфіковані робітники сільського та лісового господарств, риборозведення та рибальства	6112	Садовод
		6131	Фермер
7	Кваліфіковані робітники з інструментом	7133	Штукатур
		7141	Маляр
8	Робітники з обслуговування, експлуатації та контролювання за роботою технологічного устаткування, складання устаткування та машин	8322	Водій автотранспортних засобів
		8331	Машиніст-кранівник
9	Найпростіші професії	9132	Прибиральник службових приміщень
		9152	Сторож

Джерело: складено автором на основі [57].

Для посад, код КП яких починається на ту саму цифру, роботодавці можуть установлювати однакові оклади (тарифні ставки). Наприклад, можна проставити однаковий тарифний розряд і, відповідно, встановити однаковий оклад: прибиральнику службових приміщень (код КП 9132); сторожу (код КП 9152). Під кодами, які починаються з 1, зібрані професії, пов'язані зі здійсненням різноманітних функцій управління та керівництва, які суттєво відрізняються за своєю складністю та відповідальністю. Приміром, бажано передбачити «розбіжку» в окладах, враховуючи коло обов'язків і

кваліфікацію: директора (код КП 1210.1); менеджера із збуту (код КП 1475.4). Під кодами, які починаються з 5, зібрані працівники сфери торгівлі та послуг з найрізноманітнішими обов'язками й вимогами до їх кваліфікації. Приміром, навряд чи буде логічним установа однакової тарифної ставки (посадового окладу) для: шеф-кухаря (код КП 5122); кухаря (код КП 5122). Не слід застосовувати «зрівнялівку» до професій (робіт), найменування яких були створені за допомогою додавання до професійних найменувань робіт похідних слів (додаток В до КП), що вказують на більш високу/низьку кваліфікацію особи, яка обіймає її (приміром провідний інженер (код КП 2149.2) та інженер (код КП 2149.2)).

У професіях з розрядністю/категорією пряма вказівка на відмінність у кваліфікації, що повинно бути враховано під час формування окладів (установленні тарифних розрядів). Так, бухгалтер I категорії (код КП 3433); бухгалтер II категорії (код КП 3433); бухгалтер (код КП 3433). Якщо підприємство не має відношення до жодної з угод (генеральної, галузевої (міжгалузевої), територіальної), питання диференціації воно вирішує самостійно. Різниця може бути 10-20 грн. і вже виконуватиметься вимога про диференціацію окладів (тарифних ставок).

Відповідно до ст. 96 КзпП, віднесення виконуваних робіт до певних тарифних розрядів і присвоєння кваліфікаційних розрядів робітникам провадиться власником або органом, уповноваженим власником, згідно з професійними стандартами (кваліфікаційними характеристиками) за погодженням із виборним органом первинної профспілкової організації (профспілковим представником). Приклад схеми тарифних розрядів та тарифних коефіцієнтів наведено в таблиці 1.2.

Для встановлення тарифної ставки (окладу) необхідно виконати певну послідовність кроків, що наведено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.2 – Схема тарифних розрядів та коефіцієнтів

Посада	Тарифний розряд	Тарифний коефіцієнт
Директор	10	5,28
<...>		
Водій автотранспортних засобів	2	1,3
Прибиральник виробничих приміщень	1	1
Сторож	1	1

Джерело: складено автором на основі [36, 89].

Слід звернути увагу, що для того щоб уникнути окладів з копійками, можна прописати правила округлення до 1 або 10 гривень, це вирішується на локальному рівні.

Таблиця 1.3 – Послідовність дій при встановленні тарифної ставки (окладу) на підприємстві

Крок	Дія
1	Визначають, який тарифний розряд присвоєно конкретній посаді/професії
2	Знаходять тарифний коефіцієнт, що відповідає цьому тарифному розряду
3	Множать тарифний коефіцієнт на мінімальну тарифну ставку (оклад) працівника 1-го тарифного розряду

Джерело: складено автором на основі [36, 89].

Далі зупинимось на формах оплати праці, що використовують на підприємствах України. Так, згідно п. 1.1 Рекомендацій № 44, оплата здійснюється за почасовою або відрядною формами оплати праці, а також за системами оплати праці, до яких належать: проста-почасова, почасово-преміювальна, пряма (індивідуальна) відрядна, відрядно-преміювальна, відрядно-прогресивна, непряма-відрядна, акордна [89]. Форми оплати праці наведено на рис. 1.2.

Слід звернути увагу, що відповідно до ст. 97 КзпП, форми і системи оплати праці <...> встановлюються <...> у колективному договорі <...>. Якщо колективний договір <...> не укладено, власник або уповноважений ним орган зобов'язаний погодити ці питання з виборним органом первинної

профспілкової організації (профспілковим представником), що представляє інтереси більшості працівників, а у разі його відсутності – з іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом.

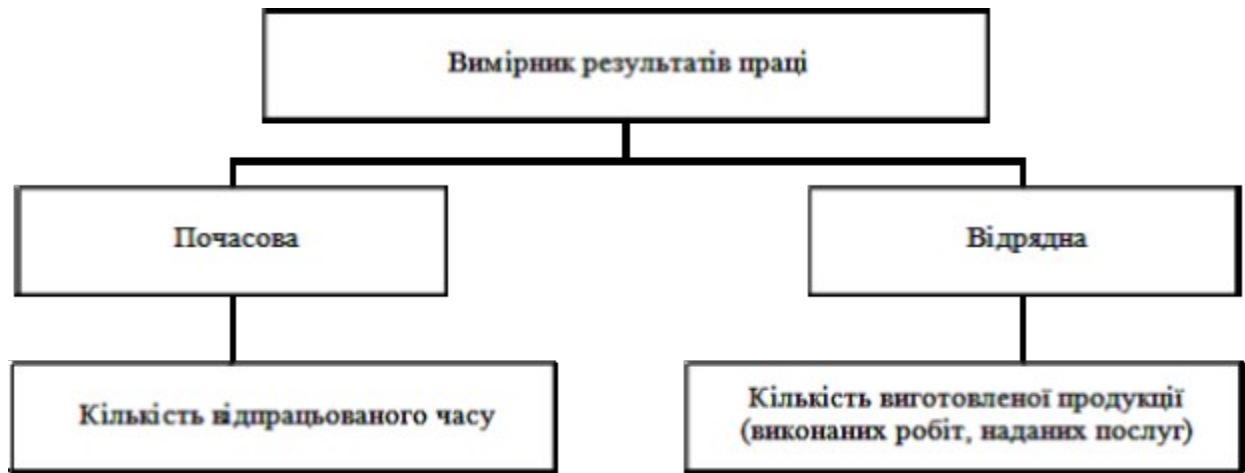


Рисунок 1.2 – Форми оплати праці

Джерело: складено автором на основі [89].

При почасовій оплаті працівникам встановлюються нормовані завдання. Для виконання окремих функцій та обсягів робіт може бути встановлено норми обслуговування або норми чисельності працівників.

Норми виробітку (норми часу) і норми обслуговування визначаються виходячи з нормальних умов праці, якими вважаються:

1. справний стан машин, верстатів і пристроїв;
2. належна якість матеріалів та інструментів, необхідних для виконання роботи, і їх вчасне подання;
3. вчасне постачання виробництва електроенергією, газом та іншими джерелами енергоживлення;
4. своєчасне забезпечення технічною документацією;
5. здорові та безпечні умови праці (додержання правил і норм з техніки безпеки, необхідні освітлення, опалення, вентиляція, усунення шкідливих наслідків шуму, випромінювань, вібрації та інших факторів, які негативно впливають на здоров'я працівників, тощо).

За почасовою оплатою праці роботодавець повинен не лише контролювати виконання нормованих завдань, а й вести облік робочого часу. КЗпП встановлено такі види обліку робочого часу: 1) поденний; 2) щотижневий; 3) підсумований. В основу цього поділу покладено відрізок часу, протягом якого роботодавець: здійснює підрахунок фактично відпрацьованих працівником годин з метою порівняння з установленою йому нормою робочого часу в годинах; установлює правові наслідки такого підрахунку (наприклад, наявність годин, відпрацьованих понад норму робочого часу (ст. 52, 53 і 61 КЗпП), які підлягають оплаті в розмірі, визначеному ст. 106 КзпП) [36].

При простій почасовій оплаті основну заробітну плату нараховують виходячи з присвоєної працівнику тарифної ставки (окладу) за фактично відпрацьований час. Особливості нарахування заробітної плати за простою почасовою формою наведено в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Особливості нарахування заробітної плати за простою почасовою формою

Підвид	Основну заробітну плату визначають
Погодинна оплата	як добуток годинної тарифної ставки та кількості відпрацьованих робочих годин
Поденна оплата	як добуток денної тарифної ставки та кількості відпрацьованих робочих днів
Місячна оплата	з окладу (з урахуванням зайнятості) та фактично відпрацьованих робочих днів

Джерело: складено автором на основі [36, 89].

При використанні почасово-преміальної форми спочатку нараховують основну заробітну плату, обчислену виходячи з тарифної ставки (окладу) за фактично відпрацьований час, а потім премію за конкретні досягнення в роботі за заздалегідь установленими показниками. Відповідно до Методрекомендацій № 23, «винагорода – будь-яка одноразова, періодична або щомісячна матеріальна (грошова чи натуральна) виплата працюючому на підприємстві, відповідно до показників та умов цієї виплати, визначених

підприємством. Премія – основний вид додаткової, понад основну заробітну плату, винагороди, яка виплачується працівникам за результатами їх трудової діяльності та виробництва в цілому за показниками та умовами оцінки цих результатів, визначеними підприємством» [89].

При цьому, система преміювання повинна включати такі елементи:

- конкретні показники для преміювання (участь конкретного працівника у зростанні продуктивності праці або обсягів виробництва продукції, зниженні собівартості тощо);
- умови преміювання;
- розміри премій за кожним показником преміювання за основні результати діяльності та шкалу преміювання;
- строки преміювання;
- перелік професій і посад працівників, які підлягають преміюванню;
- перелік виробничих упущень, за які працівник може бути позбавлений премії повністю або частково, а також порядок позбавлення премії.

У разі введення відрядної оплати праці необхідно дотримуватися таких умов:

- обґрунтоване нормування праці та правильна тарифікація робіт у суворій відповідності з вимогами тарифно-кваліфікаційного довідника;
- добре поставлений облік кількісних результатів праці, що виключає приписки та штучне завищення обсягу виконуваних робіт;
- суворий контроль за якістю виконання робіт;
- організація виробництва та праці, що виключає перебої в роботі, простої, несвоєчасну видачу виробничих завдань, матеріалів, інструменту, нарядів на відрядну роботу тощо.

При відрядній оплаті розмір заробітної плати залежить від колективних або індивідуальних результатів праці: 1) рівня виконання та перевиконання норм виробітку; 2) виробничих змінних завдань. Наголошуємо, що при цьому працівник не звільняється від обов'язку дотримуватися встановленої норми

тривалості робочого часу. Але таке дотримання залишається лише елементом трудової дисципліни.

При використанні відрядно-преміальної форми нараховують: 1) основну зарплату, обчислену за відрядними розцінками; 2) премію. Рекомендовано зафіксувати показники, за які здійснюється преміювання, а також розмір премії за виконання та перевиконання цих показників. Так, до показників преміювання можна віднести:

- зростання продуктивності праці;
- підвищення обсягів виробництва;
- виконання технічно обґрунтованих норм виробітку і зниження нормованої трудомісткості;
- виконання виробничих завдань; підвищення якості та сортності продукції;
- бездефектне виготовлення продукції;
- недопущення браку;
- дотримання нормативно-технічної документації, стандартів;
- економія сировини, матеріалів, інструменту та інших матеріальних цінностей.

При використанні непрямой відрядної форми, яка зазвичай застосовують для оплати праці допоміжних робітників (налагоджувальників, робітників, зайнятих ремонтом обладнання, тощо) обов'язковою є можливість закріплення таких робітників за визначеним обладнанням або основними робітниками-відрядниками. При цьому встановлюють непрямі відрядні розцінки за одиницю продукції, виробленої основними робітниками-відрядниками, яких обслуговує допоміжний персонал.

Акордна оплата праці зазвичай використовують у разі: проведенні робіт з ліквідації аварій; ремонтних робіт; виконання термінових, особливо важливих замовлень; впровадження нового обладнання на підприємстві.

Отже, розглянуті поняття оплати праці, види, форми та системи її оплати дозволяють стверджувати, що ця економічна категорія є ключовим

компонентом в системі управління підприємством. Різноманіття систем та форм оплати праці дають можливість підприємствам в Україні обрати та запровадити саме таку систему організації оплати праці, яка б відповідала потребам працівників та роботодавців (дозволила оптимізувати витрати). Це є передумовою забезпечення стійкості та ефективності розвитку підприємства.

1.2. Нормативно-правове регулювання оплати праці в Україні

Державне регулювання оплати праці в Україні регламентується в багатьох документах. Головним є Конституція - основний Закон України [40]. У контексті економічних прав людини і громадянина конституція передбачає право кожного володіти, користуватися й розпоряджатися своєю власністю, результатами своєї інтелектуальної, творчої діяльності (ст. 41), право на підприємницьку діяльність (ст. 42), право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується (ст. 43), право на страйк для захисту своїх економічних і соціальних інтересів (ст. 44), право на відпочинок (ст. 45), право на соціальний захист (ст. 46).

Згідно статті 43 Конституції України держава повинна створювати умови для можливості здійснення громадянами права на працю, також гарантує рівні можливості у виборі професії. Слід зазначити, що забороняється використання примусової праці. Дуже важливим є те, що кожен працівник повинен має право на належні, безпечні і здорові умови праці, на заробітну плату; забороняється використання праці жінок і неповнолітніх на небезпечних для їхнього здоров'я роботах. Конституція України гарантує громадянам захист від незаконного звільнення, а також право на своєчасне одержання винагороди за працю.

Наступним за важливістю документом є Кодекс законів про працю України (КЗпП) [36]. Цей кодекс регулює в Україні трудові правовідносини. В основу покладається принцип оплатного виконання роботи, тобто

регулюється час роботи та відпочинку, гарантії для працівників з боку роботодавця. Кодекс законів про працю України складається з 18 глав, які вміщують 265 статей, у ньому передбачається, що законодавство про працю України складається із КЗпП та актів законодавства, ухвалених відповідно до КЗпП (ст. 4).

Слід відзначити, що Кодекс законів про працю доповнено статтею 2² згідно із Законом № 2759-IX від 16.11.2022. Згідно цієї статті вводиться нове поняття в сфері рівності прав працівників та недопущення дискримінації у сфері праці – це заборона мобінгу. При цьому мобінг є умисним систематичним та тривалим цькуванням, або бездіяльністю роботодавця або групи трудового колективу, яка спрямована на приниження честі та гідності працівника та його ділової репутації, з метою припинення або зміни цим працівником трудових прав та обов'язків. Кодекс законів про працю забороняє вчинення мобінгу.

Кодекс законів про працю регламентує нормальну тривалість робочого часу працівників – не повинна перевищувати 40 годин на тиждень. Кодекс дозволяє скорочену тривалість робочого часу для деяких категорій працівників. Також регламентується порядок встановлення п'ятиденного або шестиденного робочого тижня. Глава VII Кодексу законів про працю регламентує оплату праці у статтях 94 – 117. Слід зазначити, що зараз діють деякі обмеження та особливості організації трудових відносин, які встановлюються Законом України від 15.03.2022 р. № 2136-IX «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» [90].

Також важливим нормативним документом з державного регулювання оплати праці є Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. № 108/95 ВР [89]. Закон України «Про оплату праці» визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності та господарювання, а також з окремими громадянами та сфери державного і договірного регулювання

оплати праці і спрямований на забезпечення відтворювальної і стимулюючої функцій заробітної плати. Закон складається з п'яти розділів, які вміщують 36 статей. У статті 8 Закону України «Про оплату праці» зазначається, що Держава здійснює регулювання оплати праці працівників підприємств усіх форм власності шляхом встановлення розміру мінімальної заробітної плати та інших державних норм і гарантій. Також через встановлення умов і розмірів оплати праці керівників підприємств, заснованих на державній, комунальній власності, працівників підприємств, установ та організацій, що фінансуються чи дотуються з бюджету, а також шляхом оподаткування доходів працівників.

Права працівника на оплату праці та їх захист регламентуються у Розділі IV Закону. Таким чином працівник має право на оплату своєї праці відповідно до актів законодавства і колективного договору на підставі укладеного трудового договору. При цьому розмір заробітної плати може бути нижчим за встановлений трудовим договором та мінімальний розмір заробітної плати у разі невиконання норм виробітку, виготовлення продукції, що виявилася браком, та з інших, передбачених чинним законодавством причин, які мали місце з вини працівника.

Важливо те, що забороняється будь-яке зниження розмірів оплати праці залежно від походження, соціальної групи, майнового стану, расової та національної належності, статі, мови, політичних поглядів, релігійних переконань, членства у професійній спілці чи іншому об'єднанні громадян, роду і характеру занять, місця проживання.

Дуже важливим для працівників є те, що контроль за додержанням законодавства про оплату праці здійснюють відповідні центральні органи виконавчої влади та податкові органи. Відповідальність за порушення законодавства України про оплату праці полягає у тому, що винні особи притягаються до дисциплінарної, матеріальної, адміністративної та кримінальної відповідальності згідно з діючим законодавством.

Закон який визначає функції та правові основи діяльності контролюючих органів України, та центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової політики є Податковий Кодекс України [62]. Він складається з двадцяти розділів, які вміщують 346 статті. Також у ньому визначається перелік податків та зборів, що справляються в Україні, порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки. У розділі IV Кодексу визначається податок на доходи фізичних осіб. Згідно ньому базою оподаткування є загальний оподатковуваний дохід. При цьому при визначенні бази оподаткування враховуються всі доходи платника податку, отримані ним як у грошовій, так і негрошовій формах. Відповідно до пункту 164.2.1 статті 164 «База оподаткування» до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включаються доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту).

До законодавства держави яке стосується оплати праці також відноситься Закон України від 01.07.1993 р. № 3356-ХІІ «Про колективні договори і угоди» [88]. У цьому Законі визначаються правові засади розробки, укладення та виконання колективних договорів і угод. Мета закону - це сприяння регулюванню трудових відносин та соціально-економічних інтересів працівників і роботодавців. Закон вміщує 20 статей. Згідно статті 3 сторонами колективного договору є: сторона роботодавця (суб'єктами якої є роботодавець та/або уповноважені представники роботодавця, зокрема представники відокремлених підрозділів юридичної особи) та сторона працівників (суб'єктами якої є первинні профспілкові організації, які діють на підприємстві або в разі їх відсутності – представники, які вільно обрані працівниками для ведення колективних переговорів).

Стаття 5 Закону України «Про колективні договори і угоди» забороняє включати до трудових договорів умови, що погіршують становище

працівників порівняно з чинним законодавством, колективними договорами та угодами.

Дуже важливо, що у колективному договорі встановлюються взаємні зобов'язання сторін щодо регулювання виробничих, трудових, соціально-економічних відносин, наприклад: нормування і оплати праці, встановлення форми, системи, розмірів заробітної плати та інших видів трудових виплат (доплат, надбавок, премій та ін.). Слід зазначити, що положення колективного договору поширюються на всіх працівників підприємств незалежно від того, чи є вони членами профспілки, і є обов'язковими як для роботодавця, так і для працівників підприємства.

1.3. Аналіз оплати праці в Україні за 2018-2022 роки

Аналіз оплати праці в Україні дозволить виявити макроекономічні тенденції в кількісних та структурних змінах. Розглянемо перший показник: темп зростання номінальної заробітної плати за останні п'ять років (рис. 1.3). Ураховуючи ситуацію, що склалася у зв'язку з військовою агресією росії проти України інформацію щодо 2022 року Державна служба статистики планує оприлюднити після завершення терміну для подання статистичної та фінансової звітності, встановленого Законом України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни».

При цьому середньомісячна (номінальна) заробітна плата – це нарахування працівникам у грошовій та натуральній формі (крім виплат, що здійснюються за рахунок коштів фонду державного соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, а також оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємств, організацій): за відпрацьований час або виконану роботу, премії, доплати, надбавки а також інші види оплати за невідпрацьований час, та включає обов'язкові відрахування: податок на доходи фізичних осіб, військовий збір.

Визначається шляхом ділення нарахованого фонду оплати праці штатних працівників за звітний місяць на середньооблікову кількість штатних працівників та на кількість місяців у періоді.

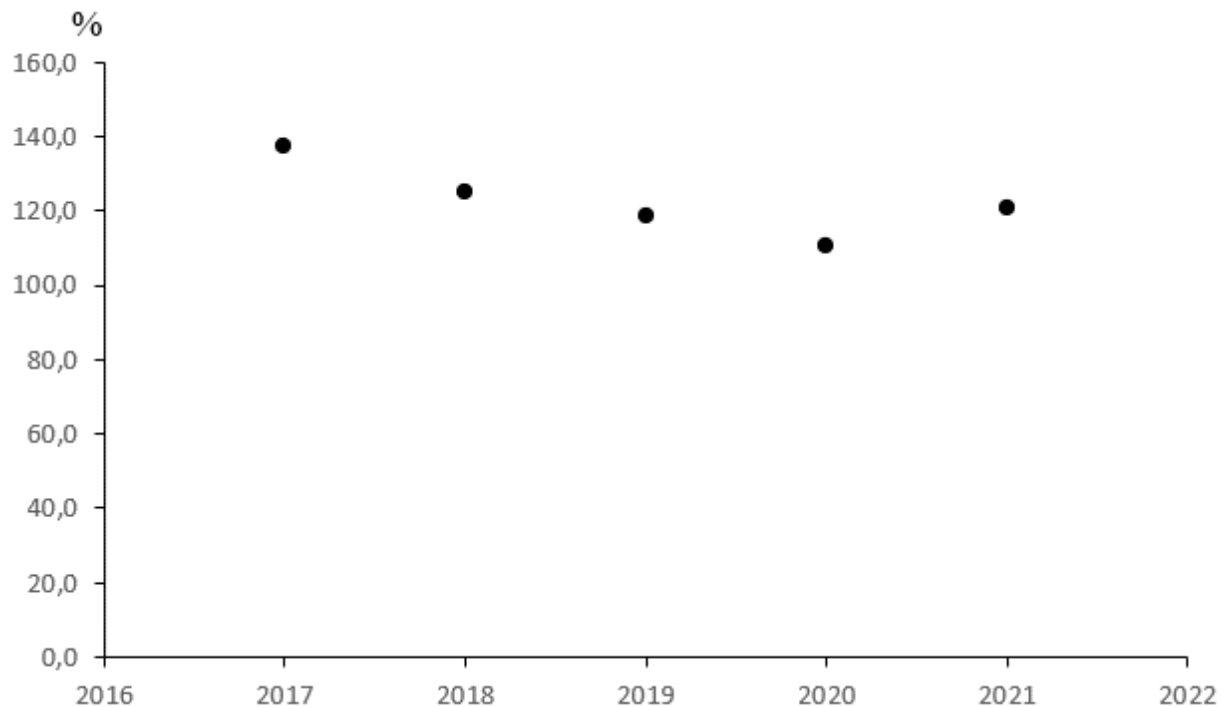


Рисунок 1.3 – Динаміка темпу зростання номінальної заробітної плати Україні у 2017-2021 роках по відношенню до попереднього року

Джерело: побудовано автором на основі [113]

Проаналізуємо динаміку середньомісячної заробітної плати штатних працівників за видами економічної діяльності у розрахунку на одного штатного працівника за 2017-2021 рр. за даними таблиці 1.5.

Спостерігається постійний ріст середнього значення середньомісячної заробітної плати. За період з 2017 р. по 2021 р. показник зріс на 97 % грн. Найбільший приріст значення середньомісячної заробітної плати спостерігається для працівників охорони здоров'я та надання соціальної допомоги (+ 133 %).

Таблиця 1.5 – Динаміка середньомісячної заробітної плати штатних працівників за видами економічної діяльності у розрахунку на одного штатного працівника за 2017-2021 рр., грн.

Вид діяльності	2017	2018	2019	2020	2021
В середньому по економіці	7104	8865	10497	11591	14014
Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство	6057	7557	8856	9757	12287
Промисловість	7631	9633	11788	12759	14902
Будівництво	6251	7845	9356	9832	11289
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	7631	9404	10795	11286	13488
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	7688	9860	11704	11951	13837
наземний і трубопровідний транспорт	7183	9187	10705	11288	13121
водний транспорт	7590	10467	13057	12807	14473
авіаційний транспорт	31088	35651	27300	21685	28506
Складське господарство та допоміжна діяльність у сфері транспорту	8485	10884	12954	13137	14961
Поштова та кур'єрська діяльність	3851	5044	5993	6838	8214
Тимчасове розміщування й організація харчування	4988	5875	6730	6026	8543
Інформація та телекомунікації	12018	14276	17543	19888	25530
Фінансова та страхова діяльність	12865	16161	19132	20379	23975
Операції з нерухомим майном	5947	7329	8626	8981	11142
Професійна, наукова та технічна діяльність	10039	12144	14550	16613	19369
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	5578	7228	8700	9878	11186
Державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування	9372	12698	14785	16443	19048
Освіта	5857	7041	8135	9271	11817
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	4977	5853	7020	8848	11616
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	6608	7612	8659	9624	12508
Надання інших видів послуг	6536	8132	9096	11998	13279

Джерело: побудовано автором на основі [113]

Для більшості видів діяльності приріст значення середньомісячної заробітної плати дорівнює від 80 % до 105 %. Найменше значення збільшення заробітної плати у працівників готельно-ресторанного бізнесу (+ 71 %). Єдина діяльність у якій зменшилось середнє значення середньомісячної заробітної плати – авіаційний транспорт (- 8 %), хоча вони залишаються найбільш високооплачуваними працівниками з середнім значенням середньомісячної заробітної плати у 2021 р. у розмірі 28506 грн.

Проаналізуємо динаміку показника оцінки розміру заробітної плати найманих працівників – фонд оплати праці у 2018-2021 роках (табл 1.6).

Таблиця 1.6 – Фонд оплати праці усіх працівників за видами економічної діяльності за період з року у 2018-2021 рр., млн. грн

Вид діяльності	грудень 2018 р.	грудень 2019 р.	грудень 2020 р.	грудень 2021 р.
Усього	82511	91860,3	105760	125855,4
Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство	3538,1	3781	4209,7	6303,3
Промисловість	21800,5	25480	26940,4	32202,2
Будівництво	1815,5	2154,5	2416,3	3019,1
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	8572,4	9549,7	10421,2	13154,1
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	6985,8	7861,7	8848,7	10199,6
Тимчасове розміщування й організація харчування	493,4	564,1	446,3	674,8
Інформація та телекомунікації	1881,8	2245,6	2400,8	3198,6
Фінансова та страхова діяльність	3117,8	3808,1	4033,4	5372,8
Операції з нерухомим майном	766,1	772,9	798,1	1018,0
Професійна, наукова та технічна діяльність	3819,4	3582,5	4651,6	5293,3
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	1519,2	1868,2	2034,4	2537,0
Державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування	7951,5	7808,7	9705,9	10751,3
Освіта	11821,3	13179,9	15909,2	17886,4
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	6801,6	7509,4	10772,6	11898,5
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	1361,2	1441,8	1809,7	1930,6
Надання інших видів послуг	265,4	252,2	361,7	415,8

Джерело: побудовано автором на основі [113]

Слід зазначити, що спостерігається постійне зростання фонду оплати праці працівників. За період з грудня 2018 р. по грудень 2021 р. цей показник зріс на 52,5 %. Види економічної діяльності з максимальним ростом фонду оплати праці: сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство (78,2 %), охорона здоров'я та надання соціальної допомоги

(74,9 %), фінансова та страхова діяльність (72,3 %), інформація та телекомунікації (70 %). За той же самий період часу мінімальний ріст фонду оплати праці: сфера державного управління й оборони; обов'язкове соціальне страхування (35,2 %), діяльність з операцій з нерухомим майном (32,9 %).

Аналіз фонду оплати праці працівників за структурою відносно видів економічної діяльності свідчить, що в цілому структура часток внеску різних видів діяльності у період з грудня 2018 р. по грудень 2021 р. не зазнала значних змін. Найбільша зміна частки у загальному фонду оплати праці працівників України спостерігається для працівників охорони здоров'я та надання соціальної допомоги – часта збільшилась на 1,3 %.

Лідером з абсолютного розміру є фонд оплати праці у працівників промисловості зі зміною частки внеску: 26,4 % у грудні 2018 р., та 25,6 % у грудні 2021 р. На другому місці фонд оплати праці у працівників освіти: 14,3 % у грудні 2018 р., та 14,2 % у грудні 2021 р. На третьому місці за розміром – фонд оплати праці у працівників оптової та роздрібною торгівлі; ремонту автотранспортних засобів і мотоциклів: 10,4 % у грудні 2018 р., та 10,5 % у грудні 2021 р.

Важливою характеристикою фонду оплати праці є аналіз співвідношення його складових: фонд основної заробітної плати, фонд додаткової заробітної плати, інші заохочувальні та компенсаційні виплати. Структура фонду оплати праці у 2021 році в Україні наведена в таблиці 1.7. Спостерігається зменшення питомої ваги фонду основної заробітної плати з 60,3 % до 56,4 % у 1 та 4 кварталі 2021 року відповідно. Це зменшення відбувається з одночасним збільшенням частки фонду додаткової заробітної плати з 35,0 % до 37,3 % у 1 та 4 кварталах 2021 року відповідно. Щодо категорії інших заохочувальних та компенсаційних виплат, то можемо констатувати зростання питомої ваги з 4,7 % до 6,3 % у 1 та 4 кварталах відповідно. Зауважимо, що класичним вважається співвідношення 85/10/5. отже, структура фонду оплати праці на підприємствах України не є оптимальною.

Таблиця 1.7 – Структура фонду оплати праці у 2021 році, %

	Фонд основної заробітної плати	Фонд додаткової заробітної плати	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати
I квартал	60,3	35,0	4,7
II квартал	57,7	36,2	6,1
III квартал	54,3	39,8	5,9
IV квартал	56,4	37,3	6,3

Джерело: побудовано автором на основі [113]

Аналізуючи регіональний аспект щодо оплати праці, слід відмітити, що за даними за січень 2022 року найбільшою показник середньої заробітної плати був у Донецькій (15 480 грн.), Київській (15 152 грн.) та Дніпропетровській (14 479) областях. Найвищою середня заробітна плата за цей період була у м. Києві (21 347 грн.). Найнижчим цей показник був у Чернівецькій області (11 326 грн.).

Одним із гострих питань є питання своєчасності виплати заробітної плати. Так, за даними Державної служби статистики станом на початок січня 2022 року найбільшу заборгованість мали підприємства Донецької (590,9 млн. грн.) та Харківської (454,9 млн. грн.) області. Серед регіонів із найменшою заборгованістю слід назвати Чернівецьку (3,1 млн. грн.) та Кіровоградську (3,9 млн. грн.) області.

Отже, статистичний аналіз оплати праці в Україні обмежений офіційними даними 2021 року, що пов'язано із складністю збирання даних під час військового стану в Україні. Зростання заробітної плати, яке можна спостерігати, слід коригувати на індекс інфляції для отримання об'єктивних даних щодо рівня оплати праці в Україні. Авіаційний транспорт лишається видом діяльності із найвищим рівнем оплати праці. Серед регіонів лідерські позиції як з рівня оплати праці, так із ступеня заборгованості із виплати заробітної плати, займає Донецька область.

1.4. Економічна характеристика об'єкта дослідження

У даній роботі об'єктом дослідження є приватне акціонерне товариство «Софія», свідоцтво про державну реєстрацію № 04594605. Підприємство розташоване за адресою: 07400, Київська обл., місто Бровари, бульвар Незалежності, 16. Вид економічної діяльності – 14.39 Виробництво іншого трикотажного та в'язаного одягу. ПрАТ «Софія» – є великим оператором у сфері виробництва, оптової та роздрібною торгівлі одягу з трикотажу, проводить експертні та маркетингові дослідження ринків. Відповідаючи ринковим запитам, компанія вирішує завдання: відстеження актуальних трендів купівельного попиту в ключових сегментах діяльності; виробництво унікальних товарів бездоганної якості, що користуються стабільним попитом у споживачів; створення і виведення на ринок брендів, що лідирують у своєму ринковому сегменті за ключовими параметрами; досягнення максимальної ефективності при співпраці з партнерами, дистрибуторами і кінцевими споживачами продукції. ПрАТ «Софія» активний учасник ринку товарів трикотажного одягу для всієї родини та домашнього текстилю. Компанія успішно реалізує на українському ринку одяг з трикотажу, як для повсякденного використання так і ексклюзивні моделі з натуральних видів пряжі, до складу яких входять натуральні компоненти бавовни, шовку, віскози і вовни. Вся продукція, вироблена під власними торговими марками «Sofline», «Bravadi», «Brex» сертифікована, відповідає всім вимогам та існуючим стандартам якості, прийнятим на території України та ЄС. Компанія ПрАТ «Софія» є активним учасником всеукраїнських фешн-виставок одягу і відстежує ринок індустрії сучасної моди. Основними пріоритетами в діяльності компанії є постійний розвиток і розширення асортименту моделей одягу з трикотажу, реалізація актуальних ринкових ідей і виробництво нових видів товарів. Всього за 2021 р. було виготовлено 10,1 тис. одиниць виробів верхнього трикотажного одягу, з них 20,8 % на умовах переробки давальницької сировини за зразками моделей одягу

замовника, як вітчизняного так і зарубіжного, та 79,2 % - вироби для вітчизняного споживчого ринку з власної сировини.

Виробнича структура підприємства – цілісний майновий комплекс складається з трикотажно-в'язального виробництва та швейно-трикотажного виробництва, а також підрозділів служби інженерного забезпечення виробництва (котельня).

Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу складає 117 осіб. Чисельність працівників, які працюють на умовах неповного робочого часу (дня, тижня) складає 92 особи. Фонд оплати праці у 2021 році дорівнював 6521,9 тис. грн. Слід зазначити, що фонд оплати праці, у 2021 р. зменшився на 704 тис. грн стосовно 2020 р.

Підприємство оснащене високопродуктивним сучасним технологічним устаткуванням: в'язальні трикотажні машини з електронно-числовим програмним управлінням; високопродуктивні сучасні універсальні та спеціальні швейні машини для пошиву виробів. Основні засоби Товариства на кінець 2021 року складають 2958,2 тис. грн. В тому числі виробничого призначення 2431,9 тис. грн. На жаль, ступінь технічного зносу обладнання складає 99,3 %. Використання потужностей виробництва за 2021 рік складає 17,9 %.

Звітність підприємства наведена в Додатках А, Б, В. Проведемо аналіз структури активу та пасиву ПрАТ «Софія» (табл. 1.8). Аналіз отриманої структури активу та пасиву ПрАТ «Софія» дозволяє робити висновок, що протягом 2019-2021 рр. на підприємстві зменшується частка необоротних активів з 22 % до 16,4 %, що є індикатором погіршення матеріально-технічної бази підприємства. За цей період часу оборотні активи зросли з 78 % до 83,6 %. Це можливо за рахунок зростання обсягів виробництва та/або цін на товарно-матеріальні запаси. При аналізі динаміки змін пасиву спостерігається значне збільшення питомої ваги поточних зобов'язань з 34,4 % до 50,5 % , що суттєво зменшило частку власного капіталу з 65,6 % до 49,5 %.

Таблиця 1.8 – Структура активів і пасивів ПрАТ «Софія» за 2019-2021 рр.

Показники	2019		2020		2021	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Актив						
I. Необоротні активи	4225	22,0	3554,7	17,9	2958,2	16,4
II. Оборотні активи	14963	78,0	16351	82,1	15057,9	83,6
Баланс	19188	100	19905,7	100	18016,1	100
Пасив						
I. Власний капітал	12585	65,6	12694,1	63,8	8919,2	49,5
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	0	0	0	0	0	0
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	6603	34,4	7211,6	36,2	9096,9	50,5
Баланс	19188	100	19905,7	100	18016,1	100

Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності підприємства, що наведена в Додатках.

Для поглибленого аналізу фінансової звітності ПрАТ «СОФІЯ» застосуємо метод аналізу коефіцієнтів.

Для отримання інформації щодо ліквідності підприємства розрахуємо коефіцієнти ліквідності. Вони поширено застосовуються для аналізу усіх видів діяльності при оцінці короткострокових кредитів, як здатність підприємства оплачувати в повному обсязі та у визначений термін короткострокові кредити та борги.

Розрахуємо коефіцієнт поточної ліквідності:

$$K_{\text{пот лікв}} = \frac{\Sigma \text{ОБА}}{\Sigma \text{ПЗ}}, \quad (1.1)$$

де $\Sigma \text{ОБА}$ – оборотні активи,

$\Sigma \text{ПЗ}$ – поточні зобов'язання

У таблиці 1. 9 наведені розраховані коефіцієнти поточної ліквідності за 2019-2021 рр. Динаміка зміни коефіцієнту поточної ліквідності підприємства

від 2,3 до 1,7 свідчить о значному погіршенні фінансової ситуації, але коефіцієнт не вийшов за межі свого нормативного значення.

Таблиця 1.9 – Розраховані коефіцієнти поточної ліквідності ПрАТ «Софія» за 2019-2021 рр.

Показник	Нормативне значення	2019	2020	2021
Коефіцієнт поточної ліквідності	1 - 2	2,3	2,3	1,7
Коефіцієнт критичної ліквідності	0,7 - 0,8	0,6	0,5	0,4
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2 - 0,35	0,004	0,006	0,007

Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності підприємства, що наведена в Додатках.

Розрахуємо коефіцієнт критичної ліквідності («кислотний тест»): у чисельнику сума оборотних активів зменшується на вартість товарно-матеріальних запасів, знаменник - поточні зобов'язання.

$$K_{\text{крит лікв}} = \frac{\Sigma \text{ОбА} - \Sigma \text{З}}{\Sigma \text{ПЗ}}, \quad (1.2)$$

де $\Sigma \text{ОбА}$ – оборотні активи,

$\Sigma \text{З}$ – запаси,

$\Sigma \text{ПЗ}$ – поточні зобов'язання.

Коефіцієнт критичної ліквідності ПрАТ «Софія» за 2019-2021 рр. зменшився з 0,6 до 0,4, при цьому він постійно знаходився нижче рівня нормативного значення (0,7 – 0,8), що свідчить про постійні проблеми із платоспроможністю підприємства [106].

Розрахуємо коефіцієнт абсолютної ліквідності (платоспроможності) за наступною формулою:

$$K_{\text{абсол лікв}} = \frac{\Sigma \Gamma + \Sigma \text{ЕГ}}{\Sigma \text{ПЗ}} \quad (1.3)$$

де $\Sigma \Gamma$ – грошові кошти,

$\Sigma \text{ЕГ}$ – еквіваленти грошових коштів,

$\Sigma \text{ПЗ}$ – поточні зобов'язання.

Для ПрАТ «Софія» за 2019-2021 рр. значення показника абсолютної ліквідності є значно нижчим від норми. Це свідчить про низьку платоспроможність підприємства у разі взяття кредитних обов'язків, що повинно насторожити майбутніх кредиторів підприємства.

На наступному етапі аналізу підприємства розрахуємо коефіцієнти фінансової стабільності. Почнемо з групи коефіцієнтів фінансового важеля. Необхідно зазначити, що для них нормативні значення не застосовуються.

Спочатку розрахуємо коефіцієнт загальної заборгованості за формулою:

$$K_{\text{заг заборг}} = \frac{\Sigma \text{А} - \Sigma \text{ВК}}{\Sigma \text{А}}, \quad (1.4)$$

де $\Sigma \text{А}$ – активи,

$\Sigma \text{ВК}$ – власний капітал.

Значення коефіцієнту загальної заборгованості зростає від 0,3 у 2019 р. до 0,5 у 2021р., що показує ріст боргів підприємства. Для ПрАТ «Софія» за 2019-2021 рр. значення коефіцієнтів фінансової стабільності наведені в таблиці 1.10.

Таблиця 1. 10 – Показники фінансової стабільності ПрАТ «Софія» за 2019-2021 рр.

Показник	2019	2020	2021
Коефіцієнт загальної заборгованості	0,3	0,4	0,5
Коефіцієнт залежності від довгострокових зобов'язань	0,0	0,0	0,0
Коефіцієнт фінансової незалежності	0,656	0,638	0,495

Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності підприємства, що наведена в Додатках.

Для оцінки довгострокового заборгованості розрахуємо коефіцієнт залежності від довгострокових зобов'язань:

$$K_{\text{зал від довг заборг}} = \frac{\Sigma \text{ДЗ}}{\Sigma \text{ВК}}, \quad (1.5)$$

де $\Sigma \text{ДЗ}$ – довгострокова заборгованість,

$\Sigma \text{ВК}$ – власний капітал.

У ПрАТ «Софія» за 2019-2021 рр. відсутні довгострокові зобов'язання, що є позитивним фактором, але з іншого боку це говорить о відсутності технічного розвитку підприємства, тобто не закуповується нове устаткування: в'язальні трикотажні машини, високопродуктивні швейні машини.

Для оцінки автономії підприємства розрахуємо коефіцієнт фінансової незалежності за формулою:

$$K_{\text{фін незал}} = \frac{\Sigma \text{ВК}}{\Sigma \text{А}}, \quad (1.6)$$

де $\Sigma \text{А}$ – активи,

$\Sigma \text{ВК}$ – власний капітал.

За досліджуваний період коефіцієнт фінансової незалежності зменшується від 0,656 у 2019 р. до 0,495 у 2021 р., що свідчить про погіршення фінансової автономії ПрАТ «Софія» через погіршення можливості позичати додаткові фінансові ресурси.

Наступними індикаторами для повної оцінки підприємства розраховуються показники прибутковості. Розрахуємо коефіцієнт чистого прибутку за формулою:

$$K_{\text{чист приб}} = \frac{\Sigma \text{ЧП}}{\Sigma \text{ЧД}}, \quad (1.7)$$

де $\Sigma \text{ЧП}$ – чистий прибуток,

$\Sigma \text{ЧД}$ – чистий дохід.

Коефіцієнт чистого прибутку характеризує розмір прибутку, що надходить на підприємство з кожної гривні від продажу продукції. Слід відзначити дуже гарну тенденцію зростання цього показника з 2019 р. по 2021 р.

Наступним розрахуємо показник рентабельності активів (ROA). Визначається як відношення прибутку до середньорічної вартості усіх активів, тобто показує скільки прибутку припадає на 1 грн. активів, що характеризує ефективність управління підприємством.

$$ROA = \frac{\Sigma \text{ЧП}}{(\text{А}_{\text{поч}} + \text{А}_{\text{кін}})/2}, \quad (1.8)$$

де $\Sigma \text{ЧП}$ – чистий прибуток,

$A_{\text{поч}}$ – активи на початок періоду;

$A_{\text{кін}}$ – активи на кінець періоду.

З 2019 р. по 2021 р. показник рентабельності активів стрімко зростає (табл. 1.11), що позитивно оцінює зміни у керівництві підприємства: 18 квітня 2018 р. Наглядовою радою приватного акціонерного товариства «СОФІЯ» прийнято рішення про зміну складу посадових осіб емітента, а саме: обрано на посаду голови Наглядової ради Джеффри Бронера за рішенням Наглядової ради.

Таблиця 1. 11 – Показники прибутковості ПрАТ «Софія» за 2019-2021 рр.

Показник	2019	2020	2021
Коефіцієнт чистого прибутку	0,002	0,020	0,494
Показник рентабельності активів (ROA)	0,001	0,006	0,199
Рентабельність власного капіталу (ROE)	0,001	0,009	0,349

Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності підприємства, що наведена в Додатках.

Наступний важливий індикатор оцінки – рентабельність власного капіталу (ROE), що розраховується як відношення прибутку підприємства до середньорічної вартості власного капіталу, показує величину одержаного прибутку в розрахунку на одну гривню капіталу власників.

$$ROE = \frac{\Sigma \text{ЧП}}{(\text{ВК}_{\text{поч}} + \text{ВК}_{\text{кін}}) / 2}, \quad (1.9)$$

де $\Sigma \text{ЧП}$ – чистий прибуток,

$\text{ВК}_{\text{поч}}$ – власний капітал на початок періоду;

$\text{ВК}_{\text{кін}}$ – власний капітал на кінець періоду.

В досліджуваному інтервалі часу значення ROE значно виросло від 0,1 % до 34,9 %, що є гарною характеристикою діяльності керівництві підприємства ПрАТ «Софія».

Проведення аналізу фінансової звітності ПрАТ «СОФІЯ» методом аналізу коефіцієнтів демонструє як позитивні, так і негативні тенденції у ефективності роботи підприємства. До негативних слід віднести значне збільшення питомої ваги поточних зобов'язань, погіршення матеріально-технічної бази підприємства за рахунок значної ступені технічного зносу обладнання, показники ліквідності свідчить про низьку платоспроможність підприємства. К позитивним тенденціям відносимо значний ріст показників прибутковості ПрАТ «СОФІЯ».

Висновки до розділу 1

Заробітна плата є чи не найважливішою категорією в системі зайнятості. У цій, як ні в одній іншій сфері, проявляються всі соціальні конфлікти, всі досягнення і прорахунки. Тому важливо займатися юридичними питаннями оплати та реальними громадськими дослідженнями. Саме на основі соціально-економічних проблем можна розкрити проблеми, які виникають у сфері оплати праці працівників у сучасній ситуації України та запропонувати правові методи та види вирішення.

Наше дослідження показало, що у багатьох наукових працях терміни «оплата праці» і «заробітна плата» вживаються як синоніми, тим більше, що у трудовому законодавстві вони розглядаються як тотожні.

Сутність заробітної плати проявляється через її функції: відтворювальна, стимулювальна, регулююча та розподільна.

На законодавчому рівні регламентовано системи оплати праці. Тарифна система є найбільш розповсюдженою. Крім того, на підприємствах України застосовують грейдову систему.

В Україні здійснюється нормативно-правове регулювання оплати праці. Так, держава регламентує певні гарантії в оплаті праці. Проте слід наголосити, що певні норми в оплаті праці, що сформульовані на законодавчому рівні, не можуть бути реалізовані без конкретизації в колективному договорі. У сфері трудових відносин, зокрема, фактичне виконання договірних положень у сфері заробітної плати є проявом децентралізованого процесу, який є новим.

Статистичний аналіз оплати праці у 2022 році ускладнено у зв'язку із військовою агресією російської федерації. Відсутні окремі статистичні дані. Проте відомий показник середньої заробітної плати у вересні 2022 року, який складає 13 387 грн. Фонд оплати праці усіх працівників у січні 2022 року склав 106728,0 млн. грн.

Об'єктом дослідження є приватне акціонерне товариство «Софія», яке займається виробництвом трикотажного одягу. Підприємство є рентабельним, проте існують проблеми із погіршенням матеріальної бази підприємства.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПрАТ «СОФІЯ»

2.1. Організація обліку операцій з оплати праці на ПрАТ «Софія»

При організації обліку оплати праці ПрАТ «Софія» керується нормами чинного законодавства. Так, згідно ст. 14 Закону «Про оплату праці» передбачене договірне регулювання оплати праці працівників, що «здійснюється на основі на основі системи угод, що укладаються на національному (генеральна угода), галузевому (галузева (міжгалузева) угода), територіальному (територіальна угода) та локальному (колективний договір) рівнях відповідно до законів». На думку Мінсоцполітики, обов'язковими для підприємства положення Генеральної угоди будуть якщо і роботодавець, і працівники цього підприємства представлені суб'єктами Сторін Угоди через відповідне членство та на підставі установчих документів (статутів, положень тощо). КМУ має затвердити Порядок поширення дії галузевої (міжгалузевої) угоди, її окремих положень на всіх роботодавців за певним видом економічної діяльності (ст. 91 Закону № 3356). Тобто на сьогодні ПрАТ «Софія» не є членом жодного об'єднання роботодавців, а отже, для нього галузева угода не є обов'язковою.

На підприємстві ПрАТ «Софія» трудові відносини з персоналом оформлено за допомогою колективного договору. Слід звернути увагу, що згідно з нормами чинного законодавства, якщо жодна зі сторін не висловила ініціативи, ніхто не може примусити сторони укласти колективний договір, тобто колективний договір – річ абсолютно добровільна. І одне із найважливіших питань у колективному договорі – це питання оплати праці. Зараз в Україні діє положення воєнного стану, а отже це накладає певні особливості на питання, що пов'язані із трудовими відносинами. Згідно ст. 11 Закону № 2136, на період воєнного стану дія окремих положень

колективного договору може бути зупинена за ініціативою роботодавця. На ПрАТ «Софія» у колективному договорі прописана доплата за суміщення, але з 24 березня 2022 року цю доплату не сплачують. Крім того надано роз'яснення Федерації профспілок від 06.05.2022 р., а саме: «Якщо доплати, надбавки, премії скасовані через призупинення дії певних положень колдоговору у зв'язку з введенням воєнного стану, зміни діють лише у період воєнного стану». Разом з тим вважаємо, що з метою забезпечення захисту трудових прав працівників, роботодавцю доцільно перед прийняттям такого рішення провести відповідні консультації зі стороною працівників та поінформувати її про прийняте рішення.

В умовах воєнного стану роботодавець може ініціювати призупинення окремих положень колективного договору, що наведено на рис. 2.1. Якщо роботодавець не укладає колдоговір, він має затвердити локальний документ (приміром, Положення про оплату праці), аби дотриматися вимог ст. 96, 97, 115 КЗпП, норми яких продубльовано у ст. 6, 15, 24 Закону про оплату праці, адже в цих нормах встановлено базові гарантії.

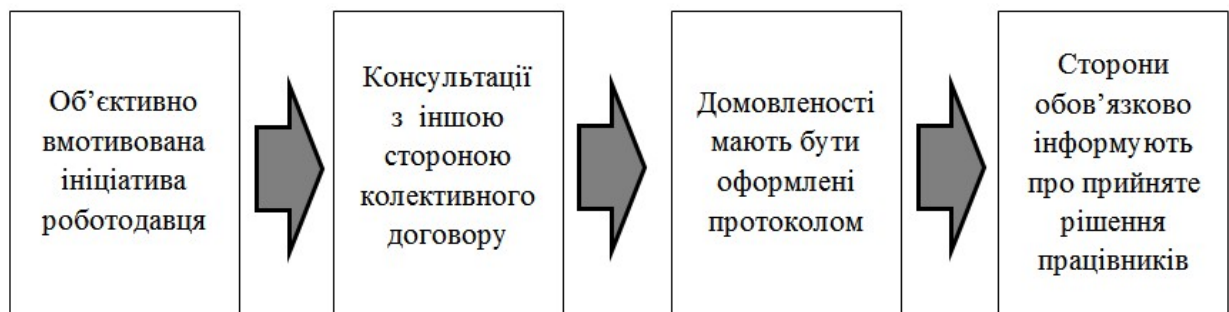


Рисунок 2.1 – Процес призупинення окремих положень колективного договору в умовах воєнного стану

Джерело: побудовано автором на основі [36, 89]

На підставі колективного договору на підприємстві ПрАТ «Софія» сформовано штатний розпис, що наведено на рис. 2.2.

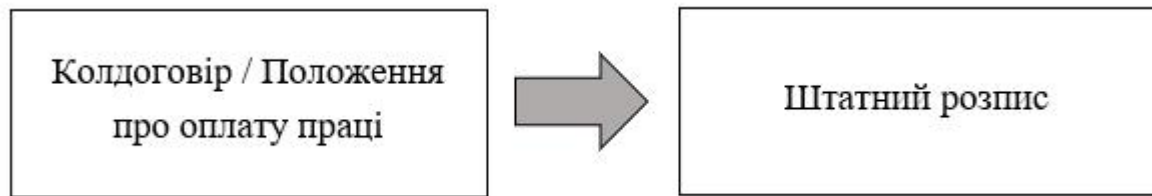


Рисунок 2.2 – Процес формування штатного розпису на підприємстві ПрАТ «Софія»

Джерело: побудовано автором на основі [36]

Наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2002 №57 затверджена типова форма штатного розпису, яка є обов'язковою для підприємств, установ, організацій бюджетної сфери. Підприємства інших форм власності та господарювання (до яких відноситься підприємство ПрАТ «Софія») використовують типову форму штатного розпису як зразок (хоча вона не є обов'язковою). Штатний розпис затверджує керівник юридичної особи Чаюн В.Г. і на штатному розписі є гриф «Затверджено». Крім того штатний розпис може бути затверджено відповідним розпорядчим документом — наказом (розпорядженням) керівника юридичної особи. Слід окремо звернути увагу на те, що штатний розпис не погоджується з виборним органом первинної профспілкової організації (профспілковим представником), іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом. Причина цього полягає у тому, що штатний розпис це вже наслідок певного колективного договору (рис. 2.2), і він підписується сторонами, зокрема і представником трудового колективу. Отже, штатний розпис на підприємстві ПрАТ «Софія» - це організаційний документ, у якому визначається перелік посад (професій), кількість штатних одиниць, розмір посадових окладів, надбавок і доплат за умови, що останні передбачені системою оплати праці й мають постійний характер. Розробляють штатний розпис на підставі колективного договору, що містить положення про оплату праці. Слід звернути увагу, що найменування посад (професій) у штатному розписі на підприємстві ПрАТ «Софія» відповідають чинному Класифікатору

професій. Штатний розпис ПрАТ «Софія» наведено в Додатку Г. Цей штатний розпис є зручним при складанні об'єднаної звітності, зокрема Додаток Д5 цього звіту. Крім того, на ПрАТ «Софія» затверджене положення про винагороду за підсумками роботи за рік (Додаток Д). Окремо слід наголосити, що підвищення окладів (ставок) всім працівникам на однакову суму є порушенням ст. 96 КЗпП. Для працівників, у яких на підприємстві встановлена, наприклад, відрядна оплата праці, у штатному розписі, на нашу думку, можливо не вказувати розмір їхньої оплати, а зазначити кількість штатних одиниць. У разі погодинної оплати праці на підприємстві можливі 3 варіанти відображення у штатному розписі, що представлено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Відображення погодинної оплати праці у штатному розписі підприємства

Варіант	Відображення у штатному розписі
1	Ввести окрему графу «Годинна тарифна ставка»
2	1. Вивести середньомісячний оклад, помноживши годинну тарифну ставку на середньомісячну кількість робочих годин у календарному році. Отриману суму проставити в графі «Посадовий оклад». 2. У виносці або в примітці вказати, що застосовується погодинна оплата праці, а в графі «Посадовий оклад» проставлений середньомісячний оклад + розписати порядок його розрахунку
3	1. Розмір годинної тарифної ставки проставляти в графі «Посадовий оклад». 2. У виносці або в примітці вказувати, що застосовується погодинна оплата праці

Джерело: сформовано автором на основі [39]

Головне, що має бути вказане в наказі, – це дата, з якою передбачено введення в дію штатного розпису. Вона може відрізнитися від дати видання наказу або збігатися з нею. «Заднім числом» ввести в дію штатний розпис не можна – це єдине обмеження. Окремо зауважимо, що представники Управління Держпраці не рекомендують встановлювати в штатному розписі різну зарплату для однакових посад. ПрАТ «Софія» дотримується цих рекомендацій в своїй діяльності, адже штатний розпис це документ

знеособлений, він не залежить від конкретного працівника, від його роботи, від звільнення з роботи.

Неможна обійти увагою таке питання як оплат праці при неповному робочому часі, адже на ПрАТ «Софія» є такі працівники. Якщо встановлена почасова форма оплати праці при неповному робочому часі працівникові виплачується відповідна частина тарифної ставки (посадового окладу). Тому, на практиці говорять не про прийняття на умовах неповного робочого часу, а про прийняття на «півставки», «чверть ставки», хоча це з нашої точки зору не зовсім коректно. Вважаємо, що можна прийняти на певну зайнятість, тобто коректніше говорити про «0,5 зайнятість». Разом з тим відповідно до п. 3 ст. 64 Господарського кодексу України підприємство самостійно визначає свою організаційну структуру, встановлює чисельність працівників і штатний розпис. Підприємство ПрАТ «Софія» самостійно приймає рішення щодо введення у штатний розпис кількості штатних одиниць, відповідно обсягу роботи, яка планується для даної посади. При цьому слід зауважити, що якщо передбачено у штатному розписі 1 одиниця, а працівник працює на умовах неповного робочого часу та заробітну плату виплачують йому пропорційно до виконаної норми праці.

Таким чином, організація обліку операцій з оплати праці на підприємстві ПрАТ «Софія» відповідає нормам чинного законодавства, питання оплати праці прописано в колективному договорі, на підприємстві сформовано штатний розпис та затверджено положення про винагороду за підсумками роботи за рік, проте на період воєнного стану дія окремих положень колективного договору може бути зупинена за ініціативою роботодавця.

2.2. Методика обліку операцій з оплати праці на ПрАТ «Софія»

Методика обліку операцій з оплати праці передбачає певні способи та прийоми доцільного ведення бухгалтерського обліку із зазначеної ділянки.

Зазначимо, заробітна плата на підприємстві ПрАТ «Софія» виплачується працівникам на умовах трудового договору. Показник фонду оплати праці, згідно Інструкції № 5, використовується для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників [30]. Інструкції № 5 визначає, що «до фонду оплати праці включаються нарахування найманим працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені в грошовому вираженні) за відпрацьований та невідпрацьований час, який підлягає оплаті, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат». На підприємстві ПрАТ «Софія» фонд оплати праці має наступні складові частини (відповідно до п.1.3 Інструкції №5): фонд основної заробітної плати, фонд додаткової заробітної плати, інші заохочувальні та компенсаційні виплати. Перелік виплат, що відноситься до кожної із зазначених груп відповідає положенням Інструкції №5 та дозволяє підприємству ПрАТ «Софія» чітко розмежовувати винагороди працівників між зазначеними категоріями фонду оплати праці. Крім того, на підприємстві здійснюються виплати, які не належать до фонду оплати праці, зокрема, оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства та інші.

Для нарахування заробітної плати на підприємстві ПрАТ «Софія» використовують таблиць обліку використання робочого часу. Типова форма № П-5, затверджена наказом Держкомстату від 05.12.2008 р. № 489: носить рекомендаційний характер; складається із мінімальної кількості показників, необхідних для заповнення форм державних статистичних спостережень [85]. Слід звернути увагу, що за необхідності форма може бути доповнена іншими показниками, необхідними для обліку на підприємстві.

Табель обліку використання робочого часу застосовують для:

- обліку використання робочого часу всіх категорій працівників;
- контролю за дотриманням працівниками всіх категорій встановленого режиму робочого часу;
- отримання даних про відпрацьований час;
- розрахунку заробітної плати;

– складання статистичної звітності.

Табель обліку використання робочого часу являє собою поіменний список працівників структурного підрозділу підприємства ПрАТ «Софія» з відмітками про використання робочого часу протягом облікового періоду. Слід наголосити, що обов'язки з ведення табеля зазначені в посадовій інструкції працівника, який несе персональну відповідальність за його достовірність і правильність ведення. Табелі ведуть на всіх працівників (лист Мінпраці в листі від 01.06.2005 р. № 36-211). Кожному з них присвоюють табельний номер. Цей же номер зазначають в усіх документах з обліку праці та її оплати. Особливості ведення табельного обліку використання робочого часу при сумісництві та суміщенні наведено в таблиці 2.2. Внутрішніх сумісників у табелі зазначають двічі (як в одному структурному підрозділі, так і в різних) – для відображення часу: 1) основної роботи; 2) роботи за сумісництвом.

Таблиця 2.2 – Особливості ведення табельного обліку використання робочого часу при сумісництві та суміщенні на ПрАТ «Софія»

Особливості роботи	Табельний номер
Сумісництво	+
Суміщення	-

Джерело: сформовано автором на основі даних ПрАТ «Софія»

Умовні позначення наведено на титульному аркуші типової форми № П-5. Причому можна використовувати або буквенний, або цифровий код.

Включення працівника до табеля або виключення з нього на ПрАТ «Софія» здійснюють на підставі наказів: про прийняття на роботу; про переведення; про припинення трудового договору (контракту). Зауважимо, що відмітки в табелі здійснюють тільки на підставі належним чином оформлених документів з обліку особового складу (накази про направлення у службове відрядження, про надання відпустки, листки непрацездатності тощо).

У зв'язку з тим, що заробітну плату необхідно виплачувати двічі на місяць, відомості про відпрацьований час повинні потрапляти до бухгалтера не рідше одного разу на півмісяця. Розглянемо можливі варіанти механізму взаємодії «відділ кадрів – бухгалтерія», що представлено в таблиці 2.3. На підприємстві ПрАТ «Софія» прийнято перший варіант, оскільки він є оптимальним для зазначених структурних підрозділів підприємства.

Таблиця 2.3 – Можливі варіанти механізму взаємодії «відділ кадрів – бухгалтерія» при застосуванні таблицю обліку використання робочого часу на підприємстві

Варіант	Механізм взаємодії «відділ кадрів — бухгалтерія»
1	1. Відділ кадрів може передавати до бухгалтерії заповнений табель за першу половину місяця 16-го числа. 2. Бухгалтерія повертатиме його назад 17-го
2	Посвідчена копія табеля на заробітну плату за першу половину місяця, яка залишатиметься в бухгалтерії та підшиватиметься під розрахунок
3	Окремі табелі за першу й другу половини місяця, а потім ще й зведений

Джерело: сформовано автором на основі даних ПрАТ «Софія»

Для нарахування основної заробітної плати працівникам-відрядникам на підприємстві ПрАТ «Софія» використовують документи з обліку виробітку. Це може бути: рапорт про виробіток і приймання робіт; маршрутний лист (маршрутна карта); відомість про виробіток; наряди та інші документи. Однак слід зазначити, що нормативними актами форми цих документів не затверджено.

Нарахування додаткової заробітної плати на підприємстві ПрАТ «Софія» здійснюють на підставі таких первинних документів, як наказ: про преміювання; про встановлення доплати; про надання відпустки тощо.

Для розмежування обліку витрат на оплату праці за нормами та обліку відхилень від норм при розрахунку сум доплат на підприємстві ПрАТ «Софія» можливе застосування: листка на доплату – у разі здійснення передбачених на підприємстві доплат до діючих норм і розцінок; наряду на відрядну роботу з відмітним знаком (наприклад, з червоною смугою по

діагоналі бланка наряду) – при здійсненні оплати додаткових операцій, не передбачених установленим технологічним процесом. Слід зазначити, що у цих документах зазначають причини доплат і додаткових робіт, а також прізвища осіб, відповідальних за їх виконання.

Для документального оформлення нарахувань оплати праці за середнім заробітком (наприклад, за час перебування у відпустці або у відрядженні) на підприємстві ПрАТ «Софія» складають відповідні розрахунки. На нашу думку, щоб такому розрахунку надати статус первинного документа, потрібна наявність обов'язкових реквізитів, передбачених ч. 2 ст. 9 Закону № 996 [67] і п. 2.4 Положення № 88 [83].

Для нарахувань та утримань із заробітної плати на підприємстві ПрАТ «Софія» застосовують наступні розрахунково-платіжні відомості, що затверджені наказом Держкомстату від 05.12.2008 р. № 489 [85]:

- працівника (типова форма № П-6);
- зведена (типова форма № П-7).

На підприємстві ПрАТ «Софія», згідно ст. 23 Закону про оплату праці, заробітна плата <...> виплачується у грошових знаках, що мають законний обіг на території України [89]. Ст. 115 КЗпП регламентовано виплату заробітної плати не рідше 2 разів на місяць [36]. Проте військовий стан вніс свої корективи щодо цього питання. Так, нормою ст.10 Закону № 2136 (з 24.03.2022 р.) прописано, що роботодавець повинен вживати всіх можливих заходів для забезпечення реалізації права працівників на своєчасне отримання заробітної плати [90]. Також у Законі № 2136 визначено, що у разі неможливості своєчасної виплати заробітної плати внаслідок ведення бойові дії, строк виплати заробітної плати може бути відтермінований до моменту відновлення діяльності підприємства. Тож, підприємство ПрАТ «Софія» намагається виплачувати заробітну плату у встановлені терміни, проте є певні проблеми із своєчасністю виплати, що обумовлені воєнним станом в країні. На державному рівні існує відповідальність за затримку виплати заробітної плати, що прописано у ст. 117 КЗпП, проте законом № 2136

передбачено звільнення від відповідальності за порушення зобов'язання щодо строків оплати праці, якщо роботодавець доведе, що це порушення сталося внаслідок ведення бойових дій або дії інших обставин непереборної сили [90]. заробітна плата на підприємстві ПрАТ «Софія» виплачується у безготівковій формі. При перерахуванні коштів для виплати заробітної плати працівника разом із платіжним дорученням ПрАТ «Софія» подає відомість, яка містить такі обов'язкові реквізити:

- номер рахунку отримувача;
- код отримувача;
- сума платежу;
- підписи платника;
- призначення платежу.

Роботодавець повинен при кожній виплаті заробітної плати ознайомлювати працівника з усіма нарахуваннями та відрахуваннями, які йому проводяться. Інформувати працівників про розмір нарахованої їм заробітної плати – обов'язок, а не право роботодавця. «Зарплатний» розрахунковий лист надається при кожній виплаті зарплати на підприємстві ПрАТ «Софія» без додаткових заяв від працівника.

Розглянемо детальніше види утримань та методику їх розрахунку, що існують на підприємстві ПрАТ «Софія». Перш за все слід зазначити, що відрахування із заробітної плати можуть провадитись тільки у випадках, передбачених законодавством України. Часто утримання із зарплати здійснюються за бажанням самого працівника для погашення його заборгованості перед підприємством (наприклад, за отриманою позикою) або перед третіми особами (наприклад, для погашення суми товарного кредиту або для виконання зобов'язань перед страховими організаціями). Обов'язковим документом в цьому випадку є заява працівника, складена в довільній формі.

На підприємстві ПрАТ «Софія» утримання із заробітної плати можна поділити на 3 категорії: обов'язкові (податок з доходів фізичних осіб – ПДФО

18 %, військовий збір – ВЗ 1,5 %), примусові (виконавчі, за рішенням роботодавця) та добровільні (за заявою працівника). Строки сплати ПДФО та ВЗ у 2022 році на підприємстві ПрАТ «Софія» наведено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Строки сплати ПДФО та ВЗ у 2022 році на підприємстві ПрАТ «Софія»

Строк виплати	ПДФО, ВЗ
Виплата авансу і заробітної плати	
Кошти отримано з банківського рахунку	Одночасно з одержанням коштів
Кошти перераховано в безготівковій формі на рахунок працівника	Одночасно з перерахуванням грошей на рахунок
Виплата готівкою з каси	Протягом трьох банківських днів з дня, що настає за днем виплати
Виплата в натуральній формі	
Несвоєчасна виплата заробітної плати	
Зарплату нараховано, але не виплачено	Протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем місяця, у якому нараховано заробітну плату

Джерело: сформовано автором на основі даних ПрАТ «Софія»

Окрім того, підприємство ПрАТ «Софія» є платником єдиного соціального внеску (ЄСВ). Ставки нарахування ЄСВ за категоріями працівників та видами доходів наведено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Ставки нарахування ЄСВ за категоріями та видами доходів

№ з/п	Категорія платників	Вид доходів	Ставка ЄСВ, %
1.	Підприємства на доходи працівників	Заробітна плата	22
		Лікарняні та декретні	22
		Винагорода за ЦПД	22
2.	Підприємства на доходи працівників-інвалідів	Заробітна плата	8,41
		Лікарняні та декретні	8,41
		Винагорода за ЦПД	22

Джерело: сформовано автором на основі [87]

Відповідно до ст. 1 Закону про ЄСВ, максимальна величина бази нарахування єдиного внеску – максимальна сума доходу застрахованої особи на місяць, що дорівнює п'ятнадцяти розмірам мінімальної заробітної плати, встановленої законом, на яку нараховується єдиний внесок. Показники максимальної величини бази нарахування ЄСВ у 2022 році наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Максимальна величина бази нарахування єдиного соціального внеску у 2022 році

Період	Максимальна величина бази нарахування ЄСВ	Сума, грн
01.01.2022-30.09.2022	15 розмірів МЗП	97500
01.10.2022-31.12.2022	15 розмірів МЗП	100500

Джерело: сформовано автором на основі [72]

Для ведення бухгалтерського обліку на підприємстві ПрАТ «Софія» використовується балансовий рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» із відповідними субрахунками:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою»;
- 662 «Розрахунки з депонентами»;
- 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

За кожним працівником підприємства ПрАТ «Софія», видами виплат та утримань ведеться аналітичний облік розрахунків. Типові кореспонденції рахунків по розрахунках з оплати праці наведено в Додатку Є. Нараховані, але не отримані працівниками підприємства у встановлений термін суми по оплаті праці відображаються по дебету субрахунку 661 і кредиту субрахунку 662.

Окремої уваги заслуговує питання подання ПрАТ «Софія» звітності, що стосується оплати праці. Мова йде, перш за все, про об'єднаний звіт з ЄСВ, ПДФО та ВЗ. Подання цього розрахунку у 2022 році має певні особливості, що пов'язані із воєнним станом в Україні (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Особливості подання об'єднаної звітності з ЄСВ, ПДФО та ВЗ у 2022 році

Роботодавець	Період, на який припадає строк подання звітності	Коли подавати звітність
не мав можливості подати Податковий розрахунок, але після 27.05.2022 така можливість з'явилася (абз. 4 пп. 69.1 підрозд. 10 розд. XX ПКУ)	З 24.02.2022 до дня, коли відновилася можливість подати Податковий розрахунок	Протягом 60 к. дн. з першого дня місяця, що настає за місяцем відновлення можливості
	З дня відновлення можливості подати Податковий розрахунок	У загальні строки, визначені ПКУ
має можливість своєчасно подати Податковий розрахунок (абз. 3 пп. 69.1 підрозд. 10 розд. XX ПКУ)	З 24.02.2022 по 26.05.2022 (включно)	До 20.07.2022
	З 27.05.2022	У загальні строки, визначені ПКУ
не має можливості своєчасно подати Податковий розрахунок (абз. 1 пп. 69.1 підрозд. 10 розд. XX ПКУ)	У ПКУ не зазначено, про виконання обов'язків за який період йдеться. Але зрозуміло, що якщо подання Податкового розрахунку слід було здійснити до 24.02.2022, воєнне звільнення від відповідальності не спрацює	Протягом 6 міс. після припинення або скасування воєнного стану

Джерело: сформовано автором на основі [62]

Об'єднаний звіт, що подає підприємство ПрАТ «Софія» має такі складові:

- податковий розрахунок сум доходу;
- додаток Д1 «Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам» (таблиця 6 форми № Д4 звіту з ЄСВ);
- додаток Д4 «Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору» (форма № 1ДФ);
- додаток Д5 до Розрахунку «Відомості про трудові відносини осіб та

період проходження військової служби» (таблиця 5 форми № Д4 звіту з ЄСВ);

– додаток Д6 «Відомості про наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства» (таблиця 7 форми № Д4 звіту з ЄСВ).

Отже, розглянуті особливості методики обліку операцій з оплати праці на підприємстві ПрАТ «Софія» дозволяють отримати деталізовану та систематизовану інформацію про зазначену ділянку облікового процесу. Це сприяє повному використанню робочого часу та правильному обчисленню чисельності працівників для цілей оподаткування. Правильно організований облік праці та заробітної плати дозволяє підприємству структурувати напрями змін щодо трудових ресурсів (з урахуванням особливий воєнного стану в Україні) та визначити шляхи їх реалізації у майбутньому.

2.3. Автоматизація обліку операцій з оплати праці на ПрАТ «Софія»

Проблеми автоматизації бухгалтерського обліку мають велике значення. Так, загальновідомі переваги такої автоматизації дозволяють підприємствам приймати управлінські рішення для перспектив розвитку підприємства.

На підприємстві ПрАТ «Софія» бухгалтерський облік взагалі та облік операцій з оплати праці зокрема автоматизовано за допомогою програмного продукту «ДЕБЕТ Плюс». Це відносно нова автоматизована система управління підприємством.

Програмний продукт «ДЕБЕТ Плюс» має наступні довідники, що стосуються обліку заробітної плати: довідники персоналу, довідники категорій персоналу, довідники посад, довідники шифрів виробничих витрат, довідники відділень банків для переказу на карткові рахунки, норми часу для видів оплати. Скріншот довідника персоналу наведено на рис. 2.3.

Обов'язковими для заповнення є поля: «ПІБ», «Ідентифікаційний код», «Страховий стаж для лікарняного» (роки, місяці та дні) на вкладці «Загальні відомості». Розмір страхового стажу для лікарняного зазначається в роках, місяцях і днях на дату прийняття співробітника на роботу.

Персонал: додавання

Стр.1 Розширення

Загальні відомості Паспортні дані Сертифікати (посвідчення) Додаткова інформація

Код: 14

ПІБ: Шевченко Лариса Іванівна

Ініціали: Шевченко Л.І. Дівоче (попереднє) прізвище:

Ідентифікаційний код: 1234567890 Страхове свідоцтво: серія: №

Адреса:

Країна: 1 ... Україна

Область: С ... ???

Район: С ... ???

Насел. пункт: С ... ??? Вулиця:

Будинок: Буква Корпус 0

Квартира: Індекс Власник 0

робочий: домашній мобільний Телефони

E-mail:

Веб-сторінка:

Код користувача із підсистеми "Адміністратор комплексу" 0

Страховий стаж для лікарняного, років 6

Страховий стаж для лікарняного, місяців 5

Страховий стаж для лікарняного, днів 2

Дата відліку страхового стажу за останній рік 01.01.2018

Зберегти Скасувати

Рисунок 2.3 – Скріншот довідника персоналу «ДЕБЕТ Плюс»

Джерело: розглянуто автором на основі інформації ПрАТ «Софія»

Робота зі штатним розписом, який було розглянуто в п..2.1 даної кваліфікаційної роботи, передбачає введення організаційної структури підприємства, після цього відбувається призначення працівників на відповідні посади. Форма наказу призначення працівника на посаду наведена на рис. 2.4.

Наказ: призначення на посаду (редагування)

Стр.1 Накази по співробітнику

Загальні Пенсійне страхування Індикація Додатково

Дата призначення: 01.01.2015 Дата звільнення (ліва): <пуста> Підрозділ: Підрозділ 3

Посада: 9 Посада 9

Основна посада Створити вакансію:

Кількість ставок: 1.000000000

Оклад(Тариф): 0.00

Аванс: 0.00

ШВВ: 92 Адміністративні витрати

Табельний номер: 11: Особа 11

Вид оплати: 3000 Відрядна оплата праці

Звання (кваліфікація):

Категорія: 15: Категорія 15

Довідник для розрахунку надбавки за вислугу років: 0

Довідник для розрахунку надбавки за безперервний стаж роботи: 0

Таблиця прибуткового податку: 1: Наймані працівники (трудова книжка)

Трудова угода: Пенсіонер: Випробувальний термін: 0 місяців

Неінвалід: з <пуста> по <пуста>

Підстава для надання інвалідності:

Документ-підстава:

Тип запису

Прийом на роботу:

Звільнення:

Не врах.соцпільги в місяці прийм.,звільн.:

Службовий запис:

В обл.кільк.штат.спіер.: Враховувати

Зберегти Скасувати

Рисунок 2.4 – Скріншот форми наказу призначення працівника на посаду «ДЕБЕТ Плюс»

Джерело: розглянуто автором на основі інформації ПрАТ «Софія»

На підприємстві ПрАТ «Софія» нарахування заробітної плати відбувається з використанням тарифних сіток, а отже доцільно використовувати режим розрахунку тарифних ставок за тарифними сітками. Увімкнення розрахунку заробітної плати за тарифними сітками наведено на рис. 2.5.

Параметри системи

Штатний розклад

Сортування записів в штатному розкладі по табельному номеру

Ведення табельних номерів в розрізі підрозділів

Ведення вакантних посад

Відображати закладку "Освіта"

Використовувати тарифні сітки при розрахунку окладу

Рисунок 2.5 – Скріншот увімкнення розрахунку заробітної плати за тарифними сітками «ДЕБЕТ Плюс»

Джерело: розглянуто автором на основі інформації ПрАТ «Софія»

Досить зручним моментом у програмному продукті є те, що якщо працівника помилково призначили на посаду не в той підрозділ, то не потрібно вилучати його і вносити вдруге в потрібний підрозділ. Внесення можливих змін при помилковому занесенні наведено на рис.2.6.

№	Ім'я	Посада	Статус	Дата	Код	Статус	Статус	Статус
17	Особа 17	Посада 10	INS	2019 01.04.2011	9	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
18	Особа 18	Посада 6		2019 02.03.2004	9	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
21	Особа 21	Посада 15	F4	2019 04.02.2009	10	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
68	Особа 68	Посада 36		2019 06.12.2018	14	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
207	Особа 207	Посада 5						
221	Особа 221	Посада 15						
Підрозділ 4								
10	Особа 10	Посада 7						
11	Особа 11							
22	Особа 22							
26	Особа 26							
72	Особа 72			2019 04.01.2012	1	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
73	Особа 73			2019 11.06.2007	1	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
75	Особа 75			2019 16.03.2010	1	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
78	Особа 78			2019 13.11.2010	1	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
84	Особа 84			2019 21.05.2019	3	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
85	Особа 85			2019 11.10.2019	1	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
91	Особа 91			2019 27.06.2007	3	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
92	Особа 92			2019 24.07.2013	1	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
93	Особа 93			2019 29.04.2015	2	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
104	Особа 104			2019 10.10.2014	2	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
135	Особа 135			2019 25.12.2007	1	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
147	Особа 147			2019 15.10.2012	1	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
148	Особа 148			2019 17.10.2017	2	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
151	Особа 151			2019 16.05.2013	2	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
157	Особа 157			2019 24.10.2013	3	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
161	Особа 161			2019 20.09.2014	1	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
181	Особа 181			2019 11.05.2015	3	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Рисунок 2.6 – Скріншот внесення можливих змін при помилковому занесенні «ДЕБЕТ Плюс»

Джерело: розглянуто автором на основі інформації ПрАТ «Софія»

Практика показує, що іноді виникає необхідність зміни окладу на часткову оплату праці у відсотковому розмірі, тоді застосовується коефіцієнт до існуючої кількості ставок, що представлено на рис. 2.7.

Під час воєнного стану частина працівників ПрАТ «Софія» була відправлена у відпустку без збереження заробітної плати, це вимушена міра з боку керівництва підприємства. Оформлення таких відпусток відбувається на основі наказів. Додавання форми наказу на відпустку без збереження заробітної плати у програмному продукті «ДЕБЕТ Плюс» наведено на рис. 2.8.

я	прийняття	очк	посада	нер	Так
			<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	21.09.1971	1	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	01.04.2015	1	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	02.09.1985	1	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	06.10.2003	1	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Рисунок 2.7 – Скріншот зміни кількості ставок на коефіцієнт «ДЕБЕТ Плюс»

Джерело: розглянуто автором на основі інформації ПрАТ «Софія»

Окремої уваги заслуговує можливість ведення у програмі статистики по відпрацьованому часу. У вікні необхідно вказати табельний номер працівника або обрати його із штатного розпису, далі в полі «Дата» вказати місяць, що передує наказу на виплату по середньому, а після у кожному з місяців, які входять у розрахунок відряджень, вказати усю необхідну інформацію, а саме:

- «За нормою днів» – вказати баланс робочого часу (дні) для місяця;
- «За нормою годин» – вказати баланс робочого часу (години) для місяця;
- «Відпрацьовано днів» – вказати фактично відпрацьований час (дні) в місяці;
- «Відпрацьовано годин» – вказати фактично відпрацьований час (години) в місяці;
- «Для середніх днів» – вказати фактично відпрацьований час (дні) в місяці;
- «Для середніх годин» – вказати фактично відпрацьований час (години) в місяці.

Рисунок 2.8 – Скріншот додавання форми наказу на відпустку без збереження заробітної плати «ДЕБЕТ Плюс»

Джерело: розглянуто автором на основі інформації ПрАТ «Софія»

Скріншот діалогового вікна введення відпрацьованого часу наведено на рис. 2.9.

Таким чином, розглянута автоматизація облікової ділянки, що пов'язана з обліком операцій з оплати праці, дозволяє стверджувати, що ефективність діяльності залежить від адекватної побудови інформаційної інфраструктури. До особливостей автоматизованого обліку операцій з оплати праці слід віднести:

1) різні форми оформлення трудових відносин (трудовим договором, трудовим контрактом за КЗпП, трудовою угодою за Цивільним кодексом України), а відтак різне нормативно-правове регулювання праці, її нормування та оплата;

2) різні системи оплати праці (погодинна, відрядна) та відповідні їм форми (штатно-окладна, погодинно-преміальна, відрядна пряма, акордна, колективно-відрядна, відрядно-прогресивна та ін.), а відтак:

- затрачена праця фіксується у різних первинних документах;
- оплата праці розраховується за різними алгоритми;

до програмного продукту М.Е.Дос, який має такі можливості. Проте це додаткові витрати часу та ресурсів підприємства.

Для обробки облікової інформації в умовах комп'ютерних систем бухгалтерського обліку характерні такі особливості як: інтеграція модулів кадрового обліку, обліку праці та її оплати у єдине ціле; децентралізація збору інформації про обсяг виробітку та відпрацьований час; централізована обробка інформації про нарахування заробітної плати та розрахунки, пов'язані з її виплатою. Таким чином, блок задач «Облік заробітної плати» на підприємстві ПрАТ «Софія» за допомогою програмного продукту «ДЕБЕТ Плюс» забезпечує автоматизовану реєстрацію даних про затрачену працю, нарахування заробітної плати та відповідних утримань з неї, а також відображення в обліку цих операцій.

Висновки до розділу 2

Організація обліку оплати праці на підприємстві ПрАТ «Софія» передбачає виконання усіх вимог трудового законодавства щодо нарахування та виплати заробітної плати. Підприємство як роботодавець заповнює первинні документи з обліку праці. Зазначено, що мають місце певні особливості організації обліку оплати праці на підприємстві у зв'язку із воєнним станом. Так, зокрема, наведено механізм ініціювання роботодавцем призупинення окремих положень колективного договору.

Штатний розпис є організаційним документом, в якому визначено перелік посад, кількість штатних одиниць, розмір посадових окладів, надбавок та доплат на підприємстві ПрАТ «Софія». При погодинній оплаті праці можливе три варіанти відображення у штатному розписі.

Фонд оплати праці на підприємстві ПрАТ «Софія» складається із фонду основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Для ведення бухгалтерського обліку на підприємстві ПрАТ «Софія» використовується балансовий рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» із відповідними субрахунками: 661, 662, 663.

Підприємство ПрАТ «Софія» заповнює і подає об'єднану податкову звітність за формою, що затверджена наказом Мінфіну від 19.05.2021 № 278.

Автоматизація операцій з оплати праці на підприємстві ПрАТ «Софія» здійснена за допомогою програмного продукту «ДЕБЕТ Плюс». У програмі є можливість вести повністю облік оплати праці, формувати документи, робити розрахунки заробітної плати працівникам, створювати податкову звітність з ПДФО та ЄСВ. Недоліком програмного продукту визначено неможливість подання звітності у електронному вигляді до контролюючих органів.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ І АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПрАТ «СОФІЯ»

3.1. Організація та методика аналізу операцій з оплати праці на ПрАТ«Софія»

Аналіз операцій з оплати праці посідає на підприємстві важливе місце. Так, раціональна забезпеченість підприємства кадрами є базою для стабільності функціонування будь-якого суб'єкта господарювання. Так, можна сказати, що оптимальне планування та прогнозування витрат на оплату праці потребує проведення детального аналізу [4].

На підприємстві ПрАТ «Софія» аналіз операцій з оплати праці доцільно проводити на наступними напрямками:

- Аналіз забезпечення підприємства трудовими ресурсами.
- Показники та аналіз динаміки продуктивності праці.
- Аналіз витрат на заробітну плату.
- Аналіз показників ефективності використання фонду оплати праці.

Проаналізуємо забезпечення підприємства ПрАТ «Софія» трудовими ресурсами. Так, загальна оцінка забезпеченості підприємства кадрами визначається зіставленням фактичної та планової чисельності в цілому по підприємству, а також у розрізі його окремих підрозділів. Аналіз складу і структури персоналу підприємства ПрАТ «Софія» наведено в таблиці 3.1. Наведені розрахунки дають можливість стверджувати, що чисельність правників у 2021 році зменшилась на 20 осіб або на 13,7 % у порівнянні із 2020 роком. Скорочення торкнулось промислово-виробничого персоналу, чисельність якого у 2021 році скоротилась на 29 осіб у порівнянні з 2020 роком, зокрема, чисельність робочих знизилась на 13 осіб, керівників на 3 особи, спеціалістів на 7 осіб та службовців на 6 осіб.

Таблиця 3.1 – Аналіз складу і структури персоналу підприємства ПрАТ «Софія» за 2020-2021 рр.

Категорії персоналу	Факт попереднього року		Звітний рік				Відхилення факту звітного року від		Відхилення в структурі факту звітного року від	
	осіб	структура, %	план		факт		осіб	плану, осіб	факту попереднього року, %	плану, %
			осіб	структура, %	осіб	структура, %				
Промислово-виробничий персонал, осіб	142	97,9	119	95,2	113	96,6	-29	-6	-1,3	1,3
в тому числі										
робочі	102	70,3	91	72,8	89	76,1	-13	-2	5,7	3,3
керівники	9	6,2	7	5,6	6	5,1	-3	-1	-1,1	-0,5
спеціалісти	17	11,7	14	11,2	10	8,6	-7	-4	-3,2	-2,6
службовці	14	9,7	7	5,6	8	6,8	-6	1	-2,8	1,2
Непромисловий персонал	3	2,1	6	4,8	4	3,4	1	-2	1,3	-1,4
Всього персоналу	145	100,0	125	100,0	117	100,0	-28	-8		

Джерело: розраховано автором на основі інформації ПрАТ «Софія»

Розглядаючи зміни в структурі кадрів на підприємстві ПрАТ «Софія», слід зазначити, що при абсолютному зменшенні чисельності робочих, зросла їх питома вага на 5,7 % у 2021 році відносно 2020 року та на 3,3 % порівняно з запланованим показником. Частки керівників, спеціалістів та службовців знизились у 2021 році порівняно з 2020 роком на 1,1 %, 3,2 % та 2,8 % відповідно.

Наступним кроком є проведення аналізу якісного складу підприємства ПрАТ «Софія». Для цього результати розрахунків доцільно представити у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Аналіз якісної структури персоналу підприємства ПрАТ «Софія» за 2020-2021 рр.

Показники	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення	
	осіб	%	осіб	%	осіб	%
Облікова чисельність штатних працівників на кінець року, всього	145	100,0	117	100,0	-28	-
Кількість працюючих у віці, років						
15 – 28	43	29,7	38	32,5	-5	2,8
50 – 54	87	60,0	69	59,0	-18	-1,0
55 – 59	15	10,3	10	8,5	-5	-1,8
Кількість працівників, які закінчили навчальні заклади освіти						
I – II рівнів акредитації	35	24,1	28	23,9	-7	-0,2
III – IV рівнів акредитації	24	16,6	20	17,1	-4	0,5
Кількість						
жінок	84	57,9	75	64,1	-9	6,2
чоловіків	61	42,1	42	35,9	-19	-6,2

Джерело: розраховано автором на основі інформації ПрАТ «Софія»

Масштаби виробничого процесу та спеціалізація безпосередньо впливають на структуру працівників підприємства. Проаналізувавши якісну структуру персоналу, можна зробити такі висновки. Питома вага молодці, до якої віднесено працівників віком 15-28 років, збільшилась у 2021 році порівняно з 2020 роком на 2,8 %. При цьому, абсолютна кількість цієї категорії зменшилась на 5 осіб. Одночасно дещо зменшилась питома вага осіб передпенсійного віку. Аналізуючи освітню складову персоналу підприємства ПрАТ «Софія» слід відзначити, що у 2021 році порівняно з 2020 роком зменшилась кількість працівників, які закінчили навчальні заклади I-II рівнів акредитації на 7 осіб, що позначилось на зміні структури -0,2 %. Щодо працівників, які закінчили навчальні заклади III-IV рівнів акредитації, то їх питома вага зросла у зазначеному періоді, не дивлячись на абсолютне скорочення на 4 особи. Можна констатувати відповідність складу персоналу характеру робіт, що вони виконують. Статеве відношення працівників за аналізований період склало 57,9 % жінки, 42,0 % чоловіки в 2020 році проти 64,1 % жінки, 35,9 % чоловіки у 2021 році. Структурна зміна

складає 6,2 %. абсолютне зменшення складає 9 та 19 осіб для жінок та чоловіків відповідно.

Слід відзначити, що умови праці значно впливають на використання кадрового потенціалу підприємства. Так, за даними підприємства, близько 20 % працівників, які зайняті, працюють в умовах, що не відповідають санітарно-гігієнічним нормам. Можна припустити, що незадовільні умови праці є причиною звільнення працівників з підприємства.

Наступним напрямком аналізу є аналіз показників руху робочої сили підприємства, який проводиться за допомогою ряду абсолютних та відносних показників – кількість прийнятих працівників, кількість звільнених працівників, коефіцієнт обороту робочої сили з прийому, коефіцієнт обороту робочої сили з вибуття, коефіцієнт загального обороту робочої сили, коефіцієнт поточності кадрів. Результати розрахунків наведено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Аналіз показників руху персоналу підприємства ПрАТ «Софія» за 2020-2021 рр.

Показники	2020	2021	Абсолютне відхилення
1. Коефіцієнт обороту робочої сили з прийому	0,13	0,12	- 0,01
2. Коефіцієнт обороту робочої сили з вибуття	0,18	0,21	0,02
3. Коефіцієнт загального обороту робочої сили	0,31	0,32	0,01
4. Коефіцієнт поточності кадрів	0,14	0,16	0,02

Джерело: розраховано автором на основі інформації ПрАТ «Софія»

Не можна не відмітити, що показники руху робочої сили доволі значні. Так, загальний коефіцієнт обороту складає 0,32, що є досить показовим. Можливі причини руху це низький рівень заробітної плати, умови праці, територіальні віддаленість від місця роботи та інші. Керівництву підприємства ПрАТ «Софія» слід звернути увагу на цей момент та вжити заходів щодо стабілізації ситуації з кадрами. Тенденції погіршення цих показників свідчать про це.

Аналіз використання робочого часу наведено в таблиці 3.4 (показники розраховано на основі балансу робочого часу).

Таблиця 3.4 – Показники використання робочого часу підприємства ПрАТ «Софія» за 2020-2021 рр.

Показники	2020 рік, факт	2021 рік	
		план	факт
1. Коефіцієнт використання календарного часу, %	61,2	62,0	60,1
2. Коефіцієнт використання табельного часу, %	88,9	90,0	87,4
3. Коефіцієнт використання максимально можливого часу, %	95,7	96,9	93,9

Джерело: розраховано автором на основі інформації ПрАТ «Софія»

Провівши аналіз даних, що наведені в табл. 3.4 можна сказати, що робочий час на підприємстві використовується не дуже ефективно. Так, зросла питома вага тих, хто відсутній на робочому місці у зв'язку з хворобою. Керівництву підприємства слід розробити план заходів щодо усунення причин неефективного використання робочого часу на підприємстві ПрАТ «Софія».

Витрати на оплату праці займають вагоме місце серед витрат підприємства ПрАТ «Софія». Доцільно провести аналіз фонду оплати праці як в цілому по підприємству, так і за окремими категоріями персоналу. Аналіз структури та складу фонду оплати праці підприємства ПрАТ «Софія» показав, що він зменшився на 7 % у 2021 році порівняно з 2020 роком. Так, у 2021 році найбільшу частку займає фонд основної заробітної плати (76,3 %). Аналітики вважають найоптимальнішим співвідношення 85/10/5 для тарифу/періодична премія за досягнення/премія за результатами діяльності підприємства. Підприємство ПрАТ «Софія» має у планах досягнути зазначеного співвідношення, керівництвом вживаються заходи задля цього. Адже відомо, що основними факторами, що впливають на фонд оплати праці, є чисельність персоналу та середня заробітна плата.

Заключним етапом аналізу фонду оплати праці є порівняння темпів

його змін із темпами показників, що дають можливість оцінити результати діяльності підприємства. У 2021 році обсяг товарної продукції підприємства ПрАТ «Софія» на 1 грн. заробітної плати склав 79,4 % від рівня 2020 року. При цьому чиста виручка від реалізації продукції на 1 грн. заробітної плати 85,3%. Зниження показників, що розраховані по валовому прибутку і прибутку від операційної діяльності, склало відповідно на 3,4 % та 6,7 %. Якщо взяти прибуток від звичайної діяльності – зниження складає 22,0%, по чистому прибутку на 31,1%. Отже, помічаємо погіршення показників ефективності використання фонду оплати праці підприємства ПрАТ «Софія». Таким чином, організація і методика обліку операцій з оплати праці на підприємстві ПрАТ «Софія» дозволяє виокремити резерви для зростання ефективності використання трудових ресурсів на підприємстві та взяти заходи з удосконалення системи стимулювання кадрів для покращення ситуації з кадрами на підприємстві.

3.2. Організація та методика аудиту операцій з оплати праці на ПрАТ«Софія»

В умовах ринкової економіки відбулися суттєві зміни в оплаті праці, яка залежить не тільки від продуктивності працівників, а й від ефективності виробничих підрозділів. Кожна компанія, кожний вид економічної діяльності в Україні повинні мати реальну та достовірну інформацію про оплату праці.

Таку інформацію має надати аудит. Аудит операцій з оплати праці одним із найбільш відповідальних і складних напрямків роботи, який потребує точних та оперативних даних, які відображають зміни чисельності працівників, витрати на оплату праці, категорій працівників та контролюють використання трудових ресурсів [1; 59].

Аудит проводиться відповідно до Міжнародних стандартів професійної практики аудиту. Ці стандарти вимагають, щоб аудит планувався та проводився таким чином, щоб отримати достатні відповідні докази, щоб

забезпечити достатню основу для висновків і висновків на основі цілей аудиту. Вважаємо, що такі отримані докази забезпечують достатню основу для висновків на основі цілей аудиту.

Аудит розрахунків з оплати праці є дуже трудомістким та відповідальним завданням забезпечення, оскільки поєднує в собі елементи фінансового аудиту та комплаєнс-аудиту, що пов'язано з необхідністю дотримання трудового та податкового законодавства при формуванні фінансової інформації щодо заробітної плати та інших виплат працівникам.

Сучасний стан розвитку соціально-економічних відносин з оплати праці висуває унікальні вимоги до формування цілей, завдань, об'єктів аудиту та оцінки інформації про виплати праці працівників, яка повинна враховувати інтереси всіх сторін цих відносин – роботодавця, працівника і держави. Враховуючи ці обставини та доведену важливість обліково-аналітичної категорії «оплата праці», що була розглянута в п.1.1 даної кваліфікаційної роботи магістра, доцільно запровадити разом із загальним аудитом фінансової звітності, обов'язкове спеціальне завдання – аудит виплат працівникам з видачею відповідного аудиторського висновку.

Цілі аудиту заробітної плати включають наступне [1; 59]:

– Переконайтеся, що інформація про заробітну плату точно та повністю передається постачальнику консультацій щодо оплати праці.

– Переконайтеся, що інформація про заробітну плату надається постійно та своєчасно постачальнику консультацій щодо оплати праці та працівникам.

– Переконайтеся, що конфіденційна ідентифікаційна інформація співробітників безпечно передається, зберігається та доступна лише авторизованим працівникам і призначеному управлінню заробітною платою.

Основними завданнями аудиту операцій з оплати праці є надійність розрахунків при розрахунку заробітної плати, повнота відображення в обліку нарахувань та утримань, дотримання чинного законодавства та встановлених стандартів з оплати праці. Головний завдання аудиту операцій з оплати праці

– перевірка дотримання нормативів при нарахуванні заробітної плати, утримань з неї та правильності ведення обліку заробітної плати.

Найважливіші завдання аудиту операцій з оплати праці працівників на підприємстві ПрАТ «Софія» включає:

- перевірку обліку кадрів працівників підприємства;
- перевірка правильності нарахування фонду оплати праці, а саме, основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних і компенсаційних виплат;
- перевірка правильності документального оформлення операцій з оплати праці;
- перевірка правильності аналізу середньої заробітної плати;
- перевірка обґрунтованості віднесення витрат на оплату праці до собівартості продукції або операційних витрат, що не включаються до собівартості реалізованої продукції;
- вивчення правильності розподілу витрат на оплату праці за видами готової продукції (виконаних робіт, наданих послуг) та за звітними періодами;
- перевірка своєчасності розрахунків з працівниками за виплатами;
- перевірка правильності нарахувань на фонд оплати праці (ЄСВ) та утримань із заробітної плати (ПДФО та ВЗ), своєчасності їх сплати відповідним органам;
- перевірка стану обліку виплат працівникам;
- перевірка своєчасності виплати заробітної плати [1; 59].

У процесі проведення аудиту можна використовувати різні методи і методичні прийоми: перерахунок, оцінка фактичної наявності, порівняння. Так, для перевірки нарахування заробітної плати використовуються методи зіставлення даних бухгалтерського обліку з первинними документами (оклади, затверджені в штатному розписі, і фактичні нарахування, таблиці обліку використання робочого часу і розрахункової відомості), перерахунки (аудитор перераховує суми, які були утримані, і порівнює з нормами

поточного законодавство) тощо. Існують також спеціальні способи перевірки документів. Наприклад, первинні документи, які є підставою для нарахування та виплати заробітної плати (таблиці, розрахунково-платіжні відомості), вивчаються комплексно, тобто суцільно та вибірково (якщо аудитор перевіряв кількість однотипних первинних документів і знайдених помилок, то він може вважати, що документ із цього пакету безпомилковий). Джерелами інформації аудиту операцій з оплати праці є статутні та нормативні документи, вихідні документи, реєстри бухгалтерського обліку, форми фінансової звітності.

Аудит використовує стандартну методологію аудиту, включаючи інтерв'ю, спостереження та тестування по суті під час виконання цього аудиту.

Інструменти аналізу даних використовувалися для тестування передачі 100% з понад 15 тис. повідомлень про оплату праці працівників за п'ять періодів виплати заробітної плати в першому та другому кварталі 2020 календарного року. Ці тести підтвердили, що інформація про заробітну плату працівників і пенсіонерів послідовно та вчасно передавалася та отримані постачальником з січня 2020 року по червень 2020 року.

Перегляд записів постачальників та історії онлайн-консультацій про оплату показав, що електронні консультації про оплату публікувалися в Інтернеті постійно та вчасно. Було підтверджено своєчасну та послідовну інформацію постачальника відомостей про заробітну плату працівників за всі періоди в січні 2020 року до червня 2020 року.

Було протестовано засоби контролю веб-сайту, які захищають доступ до інформації про оплату праці працівників. Контроль, встановлений у системі, який:

- вимагає від співробітників входу в облікові записи платіжних консультацій шляхом встановлення унікальних паролів,
- забороняє доступ до облікового запису після трьох невдалих спроб входу,

– вимагає унікальної особистої інформації для скидання паролів.

Аудитором перевірено та встановлено, що засоби контролю працюють ефективно.

Як вже було зазначено, операції з оплати праці повинні відповідати чинному національному законодавству щодо податків, праці та соціального забезпечення. Для впевненості у цьому аудитор перевіряє, чи відповідає національному бухгалтерського обліку річна звітність. Також необхідно переглянути колективний трудовий договір, трудові договори (або інші документи еквівалентного призначення), платіжні відомості та перевірити їх на відповідність чинному національному законодавству про податки, працю та соціальне забезпечення.

Для проведення перевірки можуть залучатися працівники цього підприємства або представники інших організацій. Кожен із цих підходів має свої переваги та недоліки. Їх співробітники знають більше про організацію. Їм легше визначити, які аспекти потрібно оцінити. Їм легше проводити опитування та анкетування, тому що аудитори не сприймають у них загрозу, тобто щось вороже. Однак їм важче дивитися на проблеми «зі сторони», вони багато в чому звикли до існуючого порядку. Тому їм важко бути повністю об'єктивними в своїх оцінках. Такі якості, як об'єктивність і незалежність, які більше властиві зовнішнім аудиторам, яким не потрібно дбати про «честь фірми», вони не залежать від керівників підприємства і, нарешті, як фахівці з праці та її оплати, обізнані з останніми ідеями та досягненнями. Це доречно, оскільки організація праці тісно пов'язана з трудовим правом. Оцінка легітимності фірми є одним із завдань аудиту.

Щоб оцінити систему контролю, аудитор спочатку розгляне цілі, для досягнення яких повинна бути розроблена контрольна діяльність. Типові цілі контролю заробітної плати включають наступне:

1. Забезпечити оплату працівникам лише за виконану роботу.
2. Забезпечити виплату заробітної плати лише дійсним працівникам.
3. Переконатися, що всі заробітні плати санкціоновані.

4. Забезпечити виплату заробітної плати за правильними ставками.
5. Забезпечити правильність нарахування заробітної плати.
6. Забезпечити правильне відображення всіх операцій із заробітної плати в бухгалтерських книгах.
7. Щоб переконатися, що всі відрахування із заробітної плати передаються відповідним третім сторонам (наприклад, податковим органам).

Отже, на підприємстві слід провести оцінку засобів контролю. Її слід проводити шляхом розгляду того, чи існують засоби контролю, щоб забезпечити виконання визначених цілей контролю. Аудитори часто заповнюють анкети, щоб допомогти в оцінці системи. Анкети внутрішнього контролю (ICQ) ставлять конкретні запитання про засоби контролю, які стосуються кожної мети контролю. Альтернативою є опитувальник оцінки внутрішнього контролю (ICEQ), який іноді називають ключовими або контрольними питаннями, які зосереджуються на ризиках, а не на цілях. Вони охоплюють ті самі сфери, що й цілі контролю, і типові приклади включають:

Чи можна платити працівникам за невиконану роботу?

Чи можна виплачувати зарплату фіктивним працівникам?

Чи можна виплачувати несанкціоновану заробітну плату?

Чи можуть бути помилки в розрахунках заробітної плати?

Чи можуть бути неправильно зафіксовані витрати на заробітну плату?

Якщо оцінка вказує на те, що засоби контролю існують, буде проведено тестування засобів контролю, але якщо засоби контролю слабкі або відсутні, тоді буде доречною процедура перевірки по суті, щоб визначити, чи відбулося суттєве викривлення.

Розглянемо етапи системи оплати праці і визначені типові засоби контролю, пов'язані з відповідними цілями контролю на підприємстві ПрАТ «Софія».

Етап 1. Налаштування даних головного файлу. Перед тим, як нових співробітників буде внесено до основного файлу заробітної плати, необхідні надійні процедури найму. Слід проводити співбесіди із залученням старшого персоналу, щоб переконатися, що новий працівник має необхідні навички. Нові форми для початківців повинні бути заповнені у відділі кадрів (HR), а копії зберігаються разом із трудовими контрактами. Зміни до постійних даних у головному файлі повинні виконуватися персоналом, який не залежить від обробки заробітної плати. Основний файл заробітної плати містить усі постійні дані про працівників, такі як ім'я, адреса, дата народження, дата початку роботи, номер працівника, ставка заробітної плати та податковий код. Зміни в основних даних, таких як ставки заробітної плати та нові особи, які починають/закінчують роботу, повинні підтверджуватися формами, затвердженими старшим відповідальним службовцем (Контрольні цілі 2 і 4).

Для доступу до головного файлу потрібен пароль відповідальної посадової особи, а журнал змін до постійних даних має бути створений і перевірений (Контрольні цілі 2, 3 і 4).

Необхідно провести незалежну перевірку постійного журналу внесення змін до супровідної документації (Контрольні цілі 2, 3 і 4).

Етап 2. Облік належної заробітної плати. Картки годинника часто використовуються для запису годин, протягом яких співробітники входять і виходять з приміщення. Сучасні еквіваленти включають ідентифікаційні картки працівників, які читаються за допомогою електронного пристрою для читання карток. У цьому сценарії працівники отримують оплату на основі відпрацьованих годин. Якщо працівники отримують оплату праці відповідно до виконаної роботи, посадові картки можуть замінити хронометражні картки. Відповідні засоби контролю: нагляд за веденням годинника на точках і контроль за чистими годинниковими картками (або ідентифікаційними картками співробітників) є важливими (Контрольна ціль 1). Годинникові

картки повинні бути авторизовані відповідальною посадовою особою перед відправленням до відділів з оплати праці (Контрольні цілі 1 і 3).

Відділ кадрів повинен зберігати чисті годинникові картки або ідентифікаційні картки, які видаються тільки новим працівникам за трудовим договором (Контрольна ціль 2).

Етап 3. Розрахунок заробітної плати. Відпрацьовані години слід конвертувати у валову заробітну плату з посиланням на погодинну ставку оплати праці працівника, а для розрахунку чистої заробітної плати здійснюються відрахування, такі як податки із заробітної плати. Зазвичай програмне забезпечення використовується для створення щотижневої відомості заробітної плати, і ймовірність помилок у розрахунках менша, ніж у ручних системах. Валова заробітна плата має базуватися на стандартному робочому тижні (наприклад, 40 годин), і якщо працювали понаднормово, це потрібно взяти з картки годинника. Однак у деяких системах вводяться дозволені списки понаднормової роботи протягом тижня, щоб можна було обчислити переглянута валову заробітну плату. Відповідні засоби контролю: форми/списки понаднормових робіт повинні бути перевірені та затверджені відповідальними менеджерами перед введенням у систему (Контрольні цілі 1 і 3).

Контроль програмного забезпечення повинен включати перевірки перевірки (редагування) даних у полях даних, включених до транзакцій, а також включати перевірку обґрунтованості, існування, діапазону та символів. Слід створювати звіти про помилки, у яких перераховуються відхилені елементи – наприклад, введені номери працівників, яких не існує. Крім того, у звітах про винятки має бути зазначено транзакції, які були оброблені, але які перевищують певні заздалегідь встановлені ліміти, наприклад, співробітники, хто працював більше 30 годин понаднормово. Дуже важливо, щоб звіти були ретельно досліджені та, якщо необхідно, дані виправлені та повторно введені (Контрольні цілі 2 і 4).

Зразок розрахунків по заробітній платі повинен бути перевірений відповідальною посадовою особою старшого рівня та проставлений параф (Контрольна мета 5).

Етап 4. Виплата заробітної плати. Як зазначалося раніше, працівники повинні отримувати оплату готівкою або банківським переказом. У випадку готівки чек має бути підписаний, бажано двома старшими відповідальними посадовими особами (зазвичай директорами невеликих компаній). Отримавши готівку з банку, її слід включити до платіжних пакетів разом із платіжними відомостями для подальшої роздачі працівникам. Відповідні засоби контролю: платіжна відомість повинна бути перевірена вищою відповідальною посадовою особою перед підписанням платіжної відомості. Якщо працівники отримують оплату за допомогою банківського переказу, список слід авторизувати перед надсиланням до банку (Контрольні цілі 2 і 3).

До складання платіжних пакетів і під час виплати заробітної плати повинні бути залучені дві особи, незалежні від обробки заробітної плати (Контрольні цілі 2).

Підписи працівників повинні вимагатися під час отримання заробітної плати як доказ отримання. Якщо працівники відсутні, їхні пакети заробітної плати повинні бути занесені до неотриманої платіжної книжки та повернуті в сейф під контролем незалежної відповідальної посадової особи (наприклад, касира). Має існувати вимога щодо проведення офіційних процедур ідентифікації під час подальшого отримання пакетів заробітної плати (Контрольна цілі 2).

Етап 5. Облік витрат на заробітну плату та відрахувань. Програмне забезпечення для розрахунку заробітної плати повинно автоматично переносити загальні витрати на заробітну плату та відрахування, такі як податки та пенсійні внески, на відповідні рахунки в головній (номінальній) книзі. Заборгованість із заробітної плати працівникам або відрахування, які ще не виплачені відповідним третім сторонам, слід нараховувати та розкривати як «іншу кредиторську заборгованість». Відповідні засоби

контролю: щомісячне порівняння фактичних і запланованих витрат на заробітну плату та дослідження значних відхилень (Контрольна ціль 6).

Незалежне звірення загальної суми заробітної плати та відрахувань між одним платіжним фондом і наступним (Контрольна ціль 6).

Щорічне заповнення податкових декларацій і звірка загальної суми відрахованого податку (Контрольна ціль 7).

Вищезазначені порівняння та звірки повинні виконуватися старшими відповідальними посадовими особами, які не залежать від відділу оплати праці – наприклад, працівники управлінського або фінансового обліку.

Розглянемо типові тести процедур контролю та перевірки по суті. Тип тесту, що виконується, залежатиме від особливостей системи оплати праці та оцінки контролю аудитором. Нижче наведено типові тести для кожної мети контролю (табл. 3.5). Однак цей перелік не є вичерпним, і деякі процедури по суті можуть бути проведені під час остаточного аудиту.

Перевірки для забезпечення точності та повноти балансів щодо витрат на заробітну плату та відрахувань із заробітної плати (контрольні цілі 5, 6 і 7) зазвичай мають суттєвий характер і проводяться як частина остаточного аудиту.

Основна програма аудиту повинна включати:

Порівняння загальної заробітної плати та відрахувань для вибраних платіжних відомостей із сумами, записаними на індивідуальних рахунках головної (номінальної) книги

Виконання таких аналітичних процедур, як підтвердження загальної кількості працівників і середньої заробітної плати. Дослідження будь-яких значних коливань.

Помісячне порівняння загальної заробітної плати з попереднім роком/бюджетом і дослідження відмінностей.

Перевірка несплаченої на кінець року податкової заборгованості у звітах із заробітної плати та перевірка подальшої оплати (в касовій книзі).

Таблиця 3.5 – Типові тести процедур контролю

Мета контролю	Перевірка контролю	Суттєва процедура
Забезпечити оплату працівникам лише за виконану роботу	спостереження за хронометражем процедур і рівня нагляду.	вибірка працівників із заробітної плати та узгодження годин, які оплачуються на індивідуальних годинникових картках.
Забезпечити виплату заробітної плати лише дійсним працівникам.	присутність на виплаті заробітної плати	відібрати вибірку працівників із розрахункової відомості та поручитися за індивідуальні трудові договори у відділі кадрів
Забезпечити оплату понаднормових годин за додаткові години, необхідні для бізнесу.	перевірка форм/списків понаднормової роботи на предмет авторизованих підписів.	порівняйте витрати на понаднормову роботу кожного місяця з попереднім роком і досліджуйте значні відхилення.
Забезпечити виплату заробітної плати за правильними ставками	журнал перегляду змін до головного файлу для підтвердження незалежного перегляду	отримати роздруківку ставок заробітної плати співробітників і порівняти їх із записами відділу кадрів.
Щоб не виникало помилок при нарахуванні заробітної плати	перевірка платіжних відомостей на наявність підписів як підтвердження незалежної розрахункової перевірки	виберіть вибірку працівників і повторно обчисліть валову та чисту заробітну плату

Джерело: складено автором на основі [1; 59]

На практиці знайшло своє застосування використання комп'ютера як інструмент аудиту, і найпоширенішими прикладами є тестові дані та програмне забезпечення для аудиту. Їх можна було б використовувати під час проміжної та остаточної перевірки заробітної плати.

Тестові дані складаються з даних, наданих аудитором для перевірки роботи засобів контролю додатків, таких як перевірки перевірки даних (редагування). Тестові дані слід вводити за допомогою дійсних і недійсних транзакцій, щоб перевірити роботу цих елементів керування. Так, слід перевірити наступні моменти: при введенні номерів співробітників, які не

існують або мають неправильний формат, слід проконтролювати, що ці елементи будуть відхилені та включені до звіту про помилку.

Програмне забезпечення для аудиту зазвичай використовується аудитором для перевірки по суті та може опитувати комп'ютерні файли клієнта, повторно виконувати обчислення або вилучати елементи для подальшого дослідження.

Отже, знання етапів у типовій системі оплати праці та зв'язку між цілями контролю, контролем і аудиторськими тестами має допомогти керівництву підприємства ПрАТ «Софія» сприяти ефективній діяльності на підприємстві. Аудитор зобов'язаний спланувати та виконати свою роботу, щоб сформулювати висновок щодо фінансових звітів і таким чином отримати обґрунтовану впевненість у тому, що фінансові звіти не містять суттєвих викривлень внаслідок шахрайства чи помилок. Таким чином, розглянуто деякі з ключових міркувань, які аудитор повинен враховувати під час планування та виконання роботи з нарахування заробітної плати, включаючи характер, терміни та обсяг процедур, які слід виконати.

3.3. Шляхи оптимізації витрат на оплату праці на підприємстві ПрАТ«Софія»

Для кожного підприємства є актуальним можливі варіанти оптимізації своїх витрат, зокрема, витрат на оплату праці. ПрАТ «Софія» не є виключенням. Розглянемо варіанти зменшення заробітної плати чи заміни на інші види доходів з метою зменшення податкового навантаження на зарплатні податки, а також дослідимо види доходів не оптимізують витрати на зарплату.

Слід відмітити, що тема оптимізації завжди сприймається по різному. Під оптимізацією підприємства можуть розуміти корінні зміни, що призведуть до покращення або просто якась послідовність дій, що дозволить мінімізувати податкові зобов'язання підприємства. Вважаємо важливим

зауважити, що оптимізація зарплатних податків повинна відповідати двом критеріям: вона повинна відповідати нормам чинного законодавства та не повинна шкодити.

Страховий стаж працівника це основний ключовий показник, над яким працюють, коли постає питання оптимізації. Слід мати на увазі, що оптимізація процесів на підприємстві (у роботодавця) не повинна шкодити персонально працівнику. Мінімізуючи ЄСВ слід завжди пам'ятати про страховий стаж працівників. Адже, нарахування страхового стажу передбачає сплату ЄСВ 22% від мінімальної заробітної плати 6700 грн. У іншому випадку не будуть сформовано так звані гарантовані умови стажу для працівника. Для підприємство вигідним є оформлення сумісників, оскільки це дозволяє не доплачувати до рівня мінімальної зарплати та, відповідно, не сплачувати ЄСВ.

Розглянемо варіант оптимізації у вигляді посадового оклад з гарантованим страховим стажем плюс виплати, які не оподатковуються ЄСВ згідно постанови КМУ № 1170. Такими виплатами є компенсація за використання власного інструмента та особистого транспорту (ст. 125 КЗпП) – мобільний телефон працівника, ноутбук чи комп/планшет, автомобіль [36]. При цьому слід зазначити, що така сума не обмежується, кількість виплат на рік без обмежень. На такі виплати єдиний соціальний внесок не нараховується, а податок з доходів фізичних осіб та військовий збір утримується. Отже, підприємство має можливість зменшити податкове навантаження ЄСВ, не порушуючи чинного законодавства та не нашкодивши працівнику.

Наступним варіантом виплат є соціальні допомоги та виплати, встановлені колективним договором (працівникам, які перебувають у відпустці для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, на народження дитини, сім'ям з неповнолітніми дітьми тощо). Таке формулювання дає можливість продовжити список власними категоріями працівників, яким буде надано такого роду виплати. Для підприємства

ПрАТ «Софія» рекомендуємо доповнити список наступними категоріями: самотні матері, працівники передпенсійного віку, працівники пенсійного віку, працівники з інвалідністю, працівники, які мають дитину віком до 15 років, сім'я з мобілізованими працівниками. Така сума соціальної допомоги не обмежується, кількість виплат на рік без обмежень. єдиний соціальній внесок не нараховується, а податок з доходів фізичних осіб та військовий збір утримується.

Оптимізація зарплатних податків надає право на користування пільгами. Мова йде про податкову соціальну пільгу з ПДФО. Згідно з пп. 169.1.1 ПКУ податкова соціальна пільга надається для будь-якого платника податку в розмірі, що дорівнює 50% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року (табл. 3.6).

Таблиця 3.6 – Розмір податкової соціальної пільги і граничного доходу в 2022 році

Категорія платника податку	Розмір ПСП	Сума ПСП, грн	Граничний розмір доходу для застосування ПСП, грн
Будь-який платник податку	100%	1240,50	3470,00

Джерело: складено автором на основі [62, 72]

Крім того, слід врахувати ПСП за пп. 169.1.2, 169.1.3, 169.1.4 ПКУ [62]. Використання податкової соціальної пільги є яскравим прикладом соціальної функції податків. Для підприємства ПрАТ «Софія» використання цього елемента дозволить знизити податкове навантаження працівників з податку на доходи фізичних осіб.

Зауважимо, що для оптимізації витрат на оплату праці не підходять наступні види допомог: матеріальні допомоги, фінансові допомоги (безповоротні, поворотні), оскільки вони не звільняються від оподаткування (табл. 3.7). З точки зору оптимізації витрат це не рішення. Альтернативою є використання соціальної допомоги за категоріями працівників, що були

розглянути вище. Щодо фінансової допомоги, то слід враховувати ризики, що можуть виникнути у подальшому. Кожен ризик треба оцінювати глибиною.

Опишемо варіанти грошових компенсацій частини нарахованої зарплати чи ЄСВ, які може отримати роботодавець. Так, звернемо увагу на Закон України від 21.09.2022 р. № 2622 «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо реформування служби зайнятості, соціального страхування на випадок безробіття, сприяння продуктивній зайнятості населення, у тому числі молоді, та впровадження нових активних програм на ринку праці». Роботодавцю, який за направленням центру зайнятості працевлаштовує строком не менше ніж на один рік: осіб, яким до настання права на пенсію за віком залишилося не більше 5 років, осіб з інвалідністю до настання пенсійного віку, учасників бойових дій та осіб, які перебувають у статусі зареєстрованого безробітного понад 1 місяць компенсуються 50% фактичних витрат на оплату праці, але не більше розміру мінімальної зарплати. Загальна тривалість виплати компенсації становить 6 місяців. Такі грошові компенсації частини нарахованої зарплати чи ЄСВ здійснюватимуться з 29.01.2023 р.

Таблиця 3.7 – Оподаткування матеріальної допомоги у 2022 році в Україні

Вид доходу	ЄСВ	ПДФО	ВЗ
Матеріальна допомога:			
А) всім або більшості працівникам (до відпустки, до професійних свят, до свята 8 березня тощо), пп. 164.2.1 ПКУ	+ (01)	+(101)	+(101)
Б) за сімейними обставинами (на підставі заяви) до 3470 грн сукупно на рік (пп. 170.7.3 ПКУ)	-	- (169)	- (169)
різниця, яка перевищує 3470 грн сукупно на рік	-	+ (169 або 127)	+ (169 або 127)

Джерело: складено автором на основі [62]

Таким чином, у сучасних умовах багато роботодавців шукають способи оптимізації витрат на оплату праці. Розглянуті шляхи оптимізації витрат на

оплату праці на підприємстві ПрАТ «Софія» дозволять знизити податкове навантаження з єдиного соціального внеску для підприємства, податку з доходів фізичних осіб для працівників.

Висновки до розділу 3

Організація та методика аналізу операцій з оплати праці передбачає виконання послідовно певних етапів: аналіз забезпечення суб'єкта господарювання трудовими ресурсам, аналіз витрат на оплату праці, аналіз показників ефективності використання фонду оплати праці. Підприємство ПрАТ «Софія» в цілому забезпечено кадрами, проте аналіз показав, що має місце висока плинність кадрів, що пов'язано з незадовільними умовами праці та рівнем оплати труда. Проведений аналіз довів відповідність складу персоналу характеру робіт, що вони виконують.

Підприємство ПрАТ «Софія» має на меті досягнути оптимальне співвідношення між складовими фонду оплати праці – 85/10/5.

Аудит операцій з оплати праці передбачає перевірку ключових позицій – налаштування даних головного файлу, облік належної заробітної плати, розрахунок заробітної плати, виплата заробітної плати, облік витрат на заробітну плату та відрахувань. Описані складові узгоджуються із відповідними цілями контролю на підприємстві.

Запропоновані шляхи оптимізації витрат на оплату праці на підприємстві ПрАТ «Софія» стосуються можливості використання виплат у вигляді соціальної допомоги замість матеріальної допомоги. Крім того, слід звернути увагу на можливість виплат у вигляді компенсацій за використання власного інструмента та особистого транспорту. При цьому зменшується податкове навантаження на підприємство з єдиного соціального внеску (ЄСВ). Для працівників можливість зниження податкових зобов'язань з податку з доходів фізичних осіб (ПДФО) пов'язана із використанням податкової соціальної пільги.

ВИСНОВКИ

Правильна організація заробітної плати, справедлива пропорція, пропорційний контроль, розрахунок заробітної плати з урахуванням умов і результатів праці є потужним чинником стимулювання продуктивності праці, зацікавленості працівників у виробництві та якості праці. Таким чином, дослідження, проведені на тему визначення пріоритетів мотивації праці працівників на підприємствах різних форм власності, показали, що основним пріоритетом у роботі в сучасних умовах є, зокрема, висока заробітна плата.

Досі існує велика різниця в оплаті праці між видами економічної діяльності. Встановлено, що працівники соціальної сфери (охорона здоров'я, соцзахисту, освіти, культури) отримують у 3-5 разів менше, ніж працівники газової промисловості, нафтопереробних заводів та атомних електростанцій.

Вплив заробітної плати на якість робочої сили є не тільки прямим, а й має великий і опосередкований вплив на розвиток соціальних процесів у суспільстві. Страхові внески в різні соціальні фонди здійснюються шляхом відрахувань із заробітної плати, формуються податки, тому заробітна плата значною мірою визначає рівень охорони здоров'я, соціального забезпечення, освіти та підготовки персоналу. Визнається, що заробітна плата є основним інструментом соціальної політики. Вона визначає рівень соціалізації суспільства, спроможність держави підтримувати якість життя всього суспільства та кожної людини окремо.

Держава регулює нормативи та гарантії оплати праці. Ці нормативи включають оплату понаднормової роботи; у святкові, неробочі та вихідні дні; вночі; за періоди простою, що виникли не з вини роботодавця; під час виробництва продукції, яка була пошкоджена не з вини працівника; працівники віком до 18 років з меншою тривалістю щоденної роботи тощо.

Договори про оплату праці працівників регулюються на основі режиму угоди про соціальну співпрацю, яка складається з державного (генеральна

угода), галузевого (галузева угода), регіонального (територіальна угода) та галузевого (колективний договір) рівнів, Закону України «Про колективні договори і угоди».

Водночас основний принцип полягає в тому, щоб уникнути погіршення становища працівників шляхом зменшення гарантії, передбаченої контрактом або вищим рівнем законодавства. Але для подолання економічних труднощів законом тимчасово, на строк до 6 місяців, допускається заробітна плата за колективними договорами нижча від генеральної та галузевої угод, але не нижча від державних стандартів і гарантій.

Організація оплати праці працівників – це система організаційно-правових процедур, спрямованих на встановлення змісту та порядку впровадження системи оплати праці працівників, тарифного режиму, нормування праці працівників, відрядних розцінок, преміювання, інших заохочень, компенсацій та гарантії, у разі відхилення від правил оплати праці, тарифних умов, форм і умов виплати заробітної плати, коригування розрахунку середнього доходу, індексу заробітної плати у зв'язку з коливанням індексу споживчих цін, у зв'язку з порушенням його умов виплата компенсація заробітної плати.

Суб'єкти господарювання окремо встановлюють гонорари, системи та доходи, а також інші види встановлених законом надбавок. Усі умови оплати праці на підприємстві ПрАТ «Софія» визначаються в межах колективного договору. Застосування встановлених умов праці із зазначенням розміру заробітної плати, надбавок, доплат, премій оформляється роботодавцем за угодою з працівником при оформленні трудового договору.

Автоматизація бухгалтерського обліку на підприємстві ПрАТ «Софія» за допомогою програмного продукту «ДЕБЕТ Плюс» забезпечує наступні результати: знижується ризик різноманітних помилок, тим самим «уникаючи» штрафів і санкцій з боку контролюючих органів; регулюється потік інформації, оскільки при автоматизованому обліку будь-яку

інформацію можна отримати натисканням кількох клавіш, підвищує ефективність бухгалтерського обліку.

Аналіз операцій з оплати праці посідає на підприємстві важливе місце. Так, раціональна забезпеченість підприємства кадрами є базою для стабільності функціонування будь-якого суб'єкта господарювання. Так, можна сказати, що оптимальне планування та прогнозування витрат на оплату праці потребує проведення детального аналізу. На підприємстві ПрАТ «Софія» аналіз операцій з оплати праці доцільно проводити на наступними напрямками: аналіз забезпечення підприємства трудовими ресурсами; показники та аналіз динаміки продуктивності праці; аналіз витрат на заробітну плату; аналіз показників ефективності використання фонду оплати праці. Так, чисельність працівників у 2021 році зменшилась на 20 осіб або на 13,7 % у порівнянні із 2020 роком. Скорочення торкнулось промислово-виробничого персоналу, чисельність якого у 2021 році скоротилась на 29 осіб у порівнянні з 2020 роком, зокрема, чисельність робочих знизилась на 13 осіб, керівників на 3 особи, спеціалістів на 7 осіб та службовців на 6 осіб.

Аудит операцій з оплати праці одним із найбільш відповідальних і складних напрямків роботи, який потребує точних та оперативних даних, які відображають зміни чисельності працівників, витрати на оплату праці, категорій працівників та контролюють використання трудових ресурсів.

Аудит розрахунків з оплати праці є дуже трудомістким та відповідальним завданням забезпечення, оскільки поєднує в собі елементи фінансового аудиту та комплаєнс-аудиту, що пов'язано з необхідністю дотримання трудового та податкового законодавства при формуванні фінансової інформації щодо заробітної плати та інших виплат працівникам.

Запропоновані шляхи оптимізації витрат на оплату праці на підприємстві ПрАТ «Софія» полягають у використанні такого виду виплат як соціальна допомога замість матеріальної, оскільки це зменшить податкове навантаження з ЄСВ для підприємства, при чому, не зашкодивши працівникам. Крім того, слід звернути увагу на можливість виплат у вигляді

компенсацій за використання власного інструмента та особистого транспорту. Оптимізація сплати ПДФО для працівників полягає у використанні податкової соціальної пільги. Використання запропонованих шляхів дозволить підприємству оптимізувати витрати на оплату праці законними методами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аудит: підручник (в двох частинах)/ за ред. Грушко В.І. К. : Видавництво Ліра-К. 2021. 324 с.
2. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навч. посібник / П.Й. Атамас. К.: ЦУЛ. 2010. 392 с.
3. Афанасієвська Т. В. Організація обліку та контролю розрахунків з оплати праці: підручник. К.: Знання, 2014. 320 с.
4. Багацька К. В., Говорушко Т.А. Фінансовий аналіз: підручник / Київ : Арттек, 2014. 320 с.
5. Боршковская В. В. Об'єднаний звіт: «звітній» як «довідковий» // Бухгалтер 911. 2021. № 22. С. 15-19.
6. Брусніцина О. О. Зміна істотних умов праці: розбираємо до найдрібніших деталей // *Все про бухгалтерський облік*. 2021. № 50. С. 16-17.
7. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : Рута, 2006. 832 с.
8. Бухгалтерський облік в Україні (з використанням Національних стандартів) : учб. посібник для студ. вузів / В. П. Завгородній. К. : Видавництво А.С.К., 2003. 848 с.
9. Волошан І.Г. Обліково-інформаційне забезпечення оплати праці в системі прийняття управлінських рішень // *Університетські наукові записки*, 2014. № 4(52) С.276-282.
10. Вороная Н.А. Виплата заробітної плати // *Податки та бухгалтерський облік*. 2019. № 15. С. 53-60.
11. Вороная Н.А. Організація охорони праці на підприємстві // *Податки та бухгалтерський облік*. 2019. № 93. С. 60-65.
12. Герасимчук Л. С., Кантаєва О.В. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці // *Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ, Серія: Економічні науки*. 2015. №12. С.186-194.

- 13.Голенко О. Періодичність перевірок Держпраці - за новими критеріями // *Бухгалтерський тиждень*. 2019. №12. С. 40-43.
- 14.Грабовецький Б. Є. Економічний аналіз: навч. посіб. / Вінниц. нац. техн. Ун-т. Вінниця: ВНТУ, 2013. 84 с.
- 15.Грабовецький Б. Є., Шварц І.В. Фінансовий аналіз та звітність: практикум / Вінниц. Нац. техн. ун-т. Вінниця : ВНТУ, 2016. 100 с.
- 16.Дзюбик С. Основи економічної теорії: Навчальний посібник/ Степан Дзюбик, Ольга Ривак. К.: Знання, 2006. 481 с.
- 17.Дегнера І. Відповідальність за виплату заробітної плати один раз на місяць та за порушення строків виплати зарплати // Інформаційно-консультаційна платформа. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 01.09.2022).
- 18.Дем'яненко О. С. Заробітна плата як головний чинник матеріального стимулювання трудової діяльності на підприємствах // *Економіка та управління підприємства машинобудівної галузі*. 2012. №4. С. 18-27 .
- 19.Думанська В. Оплата праці: українські проблеми на тлі світових тенденцій: підручник // *Україна: аспекти праці*. 2015. № 2. С. 35-40.
- 20.Економіка праці та соціально-трудові відносини : навч. посіб. / М.Г. Акулов, А.В. Драбаніч, Т.В. Євась та ін. ; за ред. М.Г. Акулова. К. : Центр учбової літератури, 2012. 328 с.
- 21.Економіка праці та соціально-трудові відносини: навч.-метод. посібник / За заг. ред. проф. Качана Є. П. Тернопіль: ТДЕУ, 2006. 373 с.
- 22.Економіка праці та соціально-трудові відносини: підручник / А.М. Колот, О.А. Грішнова, О.О. Герасименко та ін.; за наук. ред. д-ра екон. наук, проф. А.М. Колота. К. : КНЕУ, 2009. 711 с.
- 23.Економічний словник / укладач Й.С. Завадський. К. : Кондор, 2013. 356 с.
- 24.Економічний тлумачний словник. Понятійна база законодавства України у сфері економіки / Д.Д. Гордієнко К.: КНТ, 2006. 308 с.
- 25.Завіновська Г.Т. Економіка праці: Навчальний посібник / Г.Т. Завіновська К.: КНЕУ, 2008. 300 с.

26. Загірняк М.В., Перерва П.П., Маслак О.І. Економіка підприємства: магістерський курс : підручник. К. : Центр учбової літератури, 2015. 736 с.
27. Звітність підприємства: підручник / М.І. Бондар, Ю.А. Верига, М.М. Орищенко та ін. ; за ред. М.І. Бондаря. К. : Центр учбової літератури, 2015. 570 с.
28. Ляш О.І., Гринкевич С.С. Економіка праці та соціально-трудові відносини навч. посіб. К.: Знання, 2010. 476 с.
29. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Мінфін України; Інструкція від 30.11.1999 №291 (Редакція станом на 03.11.2020) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звертання 21.05.2021).
30. Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Держкомстату від 13.01.2004 р. № 5. /// База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text>
31. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення: навч. посіб. К.: ЦУЛ, 2014. 600 с.
32. Киріченко Н. Як оплатити працівнику понаднормові години // *Все про бухгалтерський облік*. 2022. № 101. С. 26-27.
33. Коваленко К. В. Трудова дисципліна та методи її забезпечення // *Право і Безпека*. 2017. № 3. С. 98-102.
34. Коваленко М. М. Заробітна плата в системі матеріального стимулювання та її відображення в обліковій політиці підприємства // *Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси*. 2013. № 10. С. 303-309.
35. Ковтун Н.В. Фінансовий аналіз: навч. посіб. для студентів ВНЗ / Київ. Нац. ун. ім. Тараса Шевченка. Київ: Київський університет, 2014. 527 с.

36. Кодекс законів про працю в Україні: Кодекс України; Закон, Кодекс від 10.12.1971 №322-VIII (Редакція станом на 09.05.2021) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08> (дата звернення 09.05.2021).
37. Колосок А.М. Шляхи вдосконалення організації обліку оплати праці на підприємстві // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. 2011. №22. С. 110-113.
38. Колот А. М. Методологічні аспекта розвитку теорії розподільчих відносин [Електронний ресурс] / А. М. Колот. Режим доступу: URL: http://ief.org.ua/Arjiv_ET/Kolot408.pdf.
39. Кононова О.Є. Організація бухгалтерського обліку: навчальн. посібник. Дніпр: ДВНЗ ПБАБА. Вена: Premier Publishing s.r.o. Vienna, 2018. 102 с.
40. Конституція України 28.06.1996 року (Редакція станом на 21.02.2019) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/254к/96-вр> (дата звернення 06.10.2019).
41. Костирко Р. О. Внутрішній контроль в управлінні стійким розвитком підприємств // *Науковий вісник*. 2013. № 3. С. 117-121.
42. Кравченко М. А. Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати // *Інвестиції: практика та досвід*. 2010. № 15. С. 71-74 с.
43. Кужельний М. В., Левицька С. О. Організація обліку: Підручник. К.: Центр учбової літератури, 2010. 352 с.
44. Кузнецов О.М. Організаційно-методичні аспекти ревізії розрахунків з оплати праці на підприємстві // *Управління розвитком*. 2018. №7. С. 51-52.
45. Лист Мінсоцполітики від 13.09.2019 р. № 1127/0/204-19. URL: <https://news.dtki.ua/debet-kredit/portal-news/61530> (дата звернення 04.04.2021)
46. Лучко М.Р., Адамик О.В. Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті: навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 252 с.

- 47.Макаренко М.І., Семененко Т.О., Олексієч Д.В. Макроекономіка :навч. посіб.; за ред. М.І. Макаренко. К. : Центр учбової літератури, 2014. 216 с.
- 48.Макроекономіка: Підручник. 4-те вид., перероб. і доп./ Базилевич В.Д., Базилевич К.С. К.: Знання, 2008. 743 с.
- 49.Макроекономічний огляд та прогноз // Міністерство фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/makroogljad> (дата звернення 03.10.2022).
- 50.Методичні рекомендації щодо організації матеріального стимулювання праці працівників підприємств і організацій, затверджені наказом Мінпраці від 29.01.2003 р. № 23 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0023203-03#Text>
- 51.Мирошниченко В. А. Нова об'єднана звітність – нові проблеми // *Бухгалтер 911*. 2021. № 17. С. 10-12.
- 52.Мішеніна Н.В., Мішеніна Г.А., Ярова І.С.. Економічний аналіз: навч. посіб. / Сум. держ. ун-т. Суми : Сум. Держ. ун-т, 2014. 305 с.
- 53.Мних Є.В., Барабаш Н.С.. Фінансовий аналіз: підрцц. Для студентів ВНЗ / Київ. нац.. торг.- екон. ун-т. Київ : КНТЕУ , 2014. 535 с.
- 54.Мойсеєнко Т. Виплата зарплати: строки та ризики. Компенсація за затримку // Бухгалтерська відеоплатформа 7minar.com. URL: https://storage.7eminar.ua/content/record/2586/prezentatsiia_Vyplata_zarplaty_Kompensatsiia_za_zatrymku.pdf (дата звернення 25.07.2022)
- 55.Мочерний С.В. Політична економія: навч. посіб. К.: Знання-Прес, 2006. 687 с.
- 56.Нагорний В. Хто, з чого та за якою ставкою має сплачувати ЄСВ // *Все про бухгалтерський облік*. 2022. № 9. С.26-27.
- 57.Національний класифікатор України ДК 003:2010 «Класифікатор професій», затверджений наказом Держспоживстандарту від 28.07.2010 р. № 327. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va327609-10#Text> (дата звернення 12.07.2022).

58. Овсюк Н. В. Сутність та особливості понять «оплата праці» та «заробітна плата» визначених в нормативно-правовій базі України // *Вісник Економічні науки*. 2014. № 3(2). С.27-31.
59. Огійчук М.Ф., Рагуліна І. І. Аудит: навчальний посібник. К. : Алерта. 2016. 365 с.
60. Островерха Р. Е. Теоретичні засади удосконалення організації обліку заробітної плати // *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2014. № 797. С. 284-291.
61. Островерха Р.Е. Організація обліку : навч. посіб. / Р. Е. Островерха 2-ге вид. перероб. та доп. К.: «Центр учбової літератури», 2012. 568 с.
62. Податковий кодекс України : Кодекс України; Закон, Кодекс від 02.12.2010 №2755-VI (Редакція станом на 15.05.2021) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 15.05.2021).
63. Портал електронних послуг ПФУ // Пенсійний фонд України. URL : <https://portal.pfu.gov.ua/> (дата звернення 01.10.2019).
64. Правове регулювання оплати праці : [монографія] / Оксана Валеріївна Валецька. Миколаїв : Вид-во ЧДУ ім. Петра Могили, 2012. 220 с.
65. Прощина Т. Зарплата за період простою // *Все про бухгалтерський облік*. 2022. № 39 С. 29-30.
66. Прощина Т. Правила оподаткування зарплати: чітко та ясно // *Все про бухгалтерський облік*. 2022. № 9 С. 22-24.
67. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16.07.1999 №996-XIV (Редакція станом на 14.11.2020) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 01.05.2022).
68. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 №504/96-ВР (Редакція станом на 21.06.2019) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-вр> (дата звертання 16.09.2022).

69. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо реформування загальнообов'язкового державного соціального страхування та легалізації фонду оплати праці : Закон України від 28.12.2014 № 77-VIII (Редакція станом на 19.12.2018) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/77-19> (дата звернення 16.09.2022).
70. Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 13 січня 2015 року № 4: Наказ Міністерства фінансів України від 15.12.2020 року № 773 (Редакція станом на 15.12.2020 р.) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1304-20#n7> (дата звернення: 12.03.2022).
71. Про Державний бюджет на 2021 рік : Закон України від 15.12.2020 № 1082-IX (Редакція станом на 29.4.2021) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1082-20#Text> (дата звернення 10.05.2022).
72. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 02.12.2021 № 1928-IX // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення 15.05.2022).
73. Про державні соціальні стандарти та державні соціальні гарантії : Закон України від 05.10.2000 року № 2017-III (Редакція станом на 10.06.2018) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2017-14> (дата звернення 06.10.2022).
74. Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування: Закон України від 09.07.2003 № 1058-IV (Редакція станом на 10.12.2020) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1105-14> (дата звертання 01.05.2022).
75. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності: Закон України від 22.02.2001 р. №2272-III

- (Редакція станом на 01.01.2011) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2272-14#Text> (дата звернення 06.4.2022).
76. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття : Закон України від 02.03.2000 р. № 1533-III (Редакція станом на 23.04.2021) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1533-14> (дата звернення 06.05.2022).
77. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 23.09.1999 № 1105-XIV (Редакція станом на 11.10.2008) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1105-14> (дата звернення 02.09.2022).
78. Про зайнятість населення : Закон України від 05.07.2012 року №5067-VI (Редакція станом на 09.08.2019) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5067-17> (дата звертання 16.09.2022).
79. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати: Держкомстат України; наказ, інструкція від 13.01.2004 № 5 (Редакція станом на 07.02.2004) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04> (дата звернення 05.09.2022).
80. Про затвердження переліку видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Постанова Кабінету міністрів України КМУ від 22.12.2010 р. № 1170 (Редакція станом на 22.12.2010) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/1170-2010-п> (дата звернення 06.10.2022)
81. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20 (Редакція станом на 03.11.2020) // База

- даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text> (дата звернення: 03.05.2022).
82. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: Мінфін України; Наказ, Положення від 28.10.2003 № 601 (Редакція станом на 10.01.2012) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03> (дата звертання 04.09.2022).
83. Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення : Постанова Кабінету міністрів України від 17.07.2003 року №1078 (Редакція станом на 02.04.2021) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1078-2003-п#Text> (дата звернення 06.05.2022).
84. Про затвердження Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Наказ Міністерства фінансів від 14.04.2015 року № 435 (Редакція станом на 01.08.2018) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0460-15> (дата звернення 06.10.2022)
85. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці : Наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 року № 489 (Редакція станом на 01.01.2010) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08> (дата звернення 06.10.2022).
86. Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску і Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на

- користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску: Наказ Міністерства фінансів України від 13.01.2015 року № 4 (Редакція станом на 01.01.2021 р.) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0111-15#Text> (дата звернення: 12.03.2022).
87. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 року № 2464-VI (Редакція станом на 23.04.2021) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2464-17> (дата звернення 06.05.2022).
88. Про колективні договори і угоди : Закон України від 01.07.1993 № 3356-XII (Редакція станом на 01.01.2015) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3356-12> (дата звернення 02.09.2022).
89. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР (Редакція станом на 13.02.2020) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр> (дата звернення: 03.04.2022).
90. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану: Закон України від 15.03.2022р. № 2136--IX // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text> (дата звернення: 03.04.2022).
91. Про охорону праці : Закон України від 14.10.1992 №2694-XII (Редакція станом на 14.08.2021) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2694-12> (дата звернення 06.10.2022).
92. Прогноз основних макроіндикаторів розвитку економіки України на період до 2024 року (квітень 2021 р.). Інститут економіки та

- прогнозування <http://ief.org.ua/> <http://ief.org.ua/?download=9215> дата звернення 06.10.2022).
93. Проект Закону про внесення змін до деяких законодавчих актів щодо спрощення регулювання трудових відносин у сфері малого і середнього підприємництва та зменшення адміністративного навантаження на підприємницьку діяльність / ВР України. URL:http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=71653 (дата звернення 06.10.2022).
94. Савченко О. І. Індустріальна заробітна плата за травень 2021 // *Бухгалтер* 911. 2021. № 19-20. С. 25-29.
95. Серпенінова Ю.С. Бухгалтерський облік: загальна теорія : навч. посіб / Ю. С. Серпенінова, С.М. Гольцова, І. О. Макаренко; за заг. Ред. Ю.С. Серпенінової. Суми: Університетська книга, 2015. 336 с.
96. Сіменко І.В., Косова Т.Д. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. ; за ред. Сіменко І.В. К. : Центр учбової літератури, 2013. 384 с.
97. Сміт А. Добробут націй: дослідження про природу та причини добробуту націй / А. Сміт. К.: Rort-Royal, 2001. 593 с.
98. Солонінко К.С. Макроекономіка : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2015. 200 с.
99. Сопко В.В., Галак К.І. Інформаційне забезпечення обліку соціально-орієнтованої діяльності // *Бізнес-навігатор*. 2018. № 1(2). С. 162-166.
100. Сопко В.В., Овсяк Н.В. Облік витрат на соціальний захист працівників підприємства // *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2017. № 2. С. 108–125.
101. Соціально-трудова відносина зайнятості: сучасні тенденції, виклики, шляхи розвитку [Електронний ресурс] : монографія / [А. М. Колот, І. Ф. Гнибіденко, О.О. Герасименко та ін.] ; за наук. ред. А. М. Колота, І. Ф. Гнибіденка. К. : КНЕУ, 2015. 295 с.

102. Студенець В. О. Оплата праці як соціальний чинник ефективності трудової діяльності // *Соціально-трудові відносини: теорія та практика*. 2018. № 2. С. 221-224.
103. Сук Л.К., Сук П.Л. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб. К. : Знання, 2009. 624 с.
104. Сукач О.О. Показники ефективності витрат на оплату праці // *Науковий вісник*. 2013. №3 (182). С. 168-176.
105. Сьомченко В. В. Заробітна плата як соціально-економічна категорія // *Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки*. 2018. № 1. С. 121-127.
106. Теорія економічного аналізу : навч. посіб. / О.І. Дацій, О.О. Шевченко, Н.І. Демчук та ін. ; за ред. О.І. Дація. Д. : Біла К.О., 2014. 236 с.
107. Тирпак І.В., Тирпак В.І., Жуков С.А. Основи економіки та організації підприємства : навч. посіб. К. : Кондор, 2011. 284 с.
108. Ткач О. А. Заробітна плата як основний елемент системи мотивації: сучасний стан і тенденції в Україні // *Бізнес Інформ*. 2018. № 7. С. 172-180.
109. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. -6- те вид. доп. і перероб. К.: Алерта, 2013. 982 с.
110. Товстопят Ю. О. Трудові перевірки-2021: нові розміри штрафів й не тільки // *Бухгалтер 911*. 2021. № 4. С. 3-7.
111. Турко М. О. Облік розрахунків з оплати праці та аналіз ефективності використання трудових ресурсів // *Економічний простір*. 2014. № 90. С. 215-222.
112. Турсіна Е.А. Заробітна плата: нарахування, виплати, податки: практичний посібник. М.: Омега-Л, 2009. 146 с.
113. Українська база статистичної інформації // Державна служба статистики України. URL: <http://ukrstat.gov.ua> (дата звертання 11.10.2021).

114. Фінансовий аналіз : навч. посіб. / Тернопіл. Нац.. екон. ун-т. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 304 с.
115. Фінансовий аналіз. Практикум: навч. посіб. за заг. та наук. Ред.. д-ра екон. наук, проф.. М. Д. Білик; Держ. вищ. Навч. закл. «Київ. Нац.. екон. ун-т ім.. Вадима Гетьмана». Київ: КНЕУ, 2014. 474 с.
116. Фінансовий портал // Мінфін. URL: <https://minfin.com.ua> (дата звернення 22.10.2019).
117. Хусід А. П. Ненормований робочий день: кому і як устанавлюють, які пільги існують // *Все про бухгалтерський облік*. 2021. № 19. С. 19-20.
118. Чернишова Н. Ю. Відповідальність за порушення законодавства з охорони праці // *Податки та бухгалтерський облік*. 2019. №96. С. 125-128.
119. Чернявська О.В. Ринок праці : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2013. 522 с.
120. Циганенко В. Трудові відносини на час воєнного стану: держава на захисті роботодавців // *Все про бухгалтерський облік*. 2022. № 31. С. 4-25.
121. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: підручник/ В.Г. Швець. 4-те вид., переробл. і доповн. Київ: Знання, 2015. 572 с.
122. Шпакович М. Виплата зарплати без дрібних монет // *Податки та бухгалтерський облік*. 2019. № 78. С. 15-19.
123. Щодо проблемних питань оновленого Порядку інспектування: Лист Державної служби України з питань праці від 03.02.2020 р. № 765/3.1/3.1-20. URL: <https://ibuhgalter.net/material/924/18404> (дата звернення 04.04.2021)
124. Щодо розрахунку суми заробітної плати працівникам, які працюють на умовах неповного робочого часу: Лист Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України від 18.02.2020 р. № 3511-06/10282-07. URL: http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1 (дата звернення 04.04.2021)

125. Bazen S; Martin JP Impact of the minimum wage on earnings and employment in France // *Oecd economic studies*, SPRING 1991 https://www.researchgate.net/publication/239929261_The_Impact_of_the_Minimum_Wage_on_Earnings_and_Employment_in_France (дата звернення 04.08.2021)
126. Beyond Unemployment: Measurement of Other Forms of Labour Underutilization : 18-th International Conference of Labour Statisticians (24 November — 5 December 2008) // *Working group on Labour underutilization. Room Document: 13. Geneva, 2008. 56 p.*
127. Brown Ch., Gilroy C.s, Kohen A. The Effect of The Minimum Wage on Employment and Unemployment // *Journal of Economic Literature*. Vol. 20, No. 2 (Jun., 1982), pp. 487-528 <https://www.jstor.org/stable/2724487> (дата звернення 04.08.2022)
128. Card D., Krueger A. Myth and Measurement: The New Economics of the Minimum Wage - Twentieth-Anniversary Edition. Princeton University Press. 2016. 456 p.
129. Frey C., Osborne M. The future of employment: susceptible are jobs to computerization. *Oxford Martin School, University of Oxford, Oxford*. Режим доступу:https://www.oxfordmartin.ox.ac.uk/downloads/academic/The_Future_of_Employment.pdf (дата звернення 03.10.2021).
130. Myrdal G. *Asian Drama: An Inquiry into the Poverty of Nations*. Harmondsworth: Penguin, 1968.
131. OECD: The crisis is over, but collective bargaining is needed for wage growth // *NORDIC LABOR JOURNAL*. 22 jun, 2018 URL: <http://www.nordiclbourjournal.org/nyheter/news-2018/article.2018-07-04.6865902732> (дата звернення 04.08.2021)
132. Wage and salary: Britannica. URL: <https://www.britannica.com/topic/wage> (дата звернення 09.09.2022)

Додатки