

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ**

**КАФЕДРА АНАЛІЗУ ТА СТАТИСТИКИ**

**БЕЛЬДІЙ Альона Михайлівна**

**«Облік та аналіз розрахунків з оплати праці підприємств»**

**Дипломна робота на здобуття освітнього ступеня  
«Магістр»**

**Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»**

**Науковий керівник:  
кандидат історичних наук,  
доцент кафедри  
аналізу та статистики  
Федоришина Лідія Іванівна**

**ВІННИЦЯ – 2019**

# ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет обліку та аудиту

Кафедра аналізу та статистики

*Затверджую*  
*Завідувач кафедри к.е.н., доцент*  
*Мулик Т.О.*  
« » \_\_\_\_\_ 2019 р.

## ЗАВДАННЯ НА МАГІСТЕРСЬКУ РОБОТУ

Студентці Бельдій Альоні Михайлівні  
на тему «Облік та аналіз розрахунків з оплати праці підприємств»  
затверджена Наказом № 423 від 30 листопада 2018 р.

### Календарний план виконання магістерської роботи

| Структура роботи           |   | Термін підготовки |
|----------------------------|---|-------------------|
| Вступ                      |   | до 13.09.2019     |
| Розділ 1                   | ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ПІДПРИЄМСТВ | 23.09.2019        |
| Розділ 2                   | ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ  | 14.10.2019        |
| Розділ 3                   | АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ   | 15.11.2019        |
| Висновки та пропозиції     |   | до 21.11.2019     |
| Список використаних джерел |   | 21.11.2019        |

Термін подання роботи на кафедру  
для попереднього захисту «\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_\_\_ р.

Завдання видав  
керівник «\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_\_\_ р.

Підпис \_\_\_\_\_



## ЗМІСТ

|  |     |
|--|-----|
| ВСТУП.....   | 5   |
| РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ<br>З ОПЛАТИ ПРАЦІ ПІДПРИЄМСТВ.....                        | 10  |
| 1.1. Економічна сутність розрахунків з оплати праці.....   | 10  |
| 1.2. Аналітичний огляд та систематизація наукових поглядів щодо обліку та<br>аналізу розрахунків з оплати праці..... | 22  |
| 1.3. Нормативно-правове забезпечення розрахунків з оплати праці.....   | 27  |
| РОЗДІЛ 2. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....  | 33  |
| 2.1. Облік розрахунків з оплати праці.....   | 33  |
| 2.2. Облік розрахунків за податками із заробітної плати.....   | 43  |
| 2.3. Удосконалення обліку розрахунків з оплати праці.....  | 49  |
| РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....   | 59  |
| 3.1. Методичні підходи до аналізу розрахунків з оплати праці.....  | 59  |
| 3.2. Аналіз розрахунків з оплати праці.....  | 69  |
| 3.3. Удосконалення аналізу розрахунків з оплати праці.....   | 74  |
| ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....  | 85  |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....  | 90  |
| ДОДАТКИ.....   | 101 |

## ВСТУП

Для ефективного функціонування підприємств, які використовують складні технології виробництва, характеризуються великою кількістю внутрішньовиробничих зв'язків та інформаційних потоків у сфері управління, необхідні чітка організація трудового процесу, прогресивні норми і нормативи, ефективні системи матеріального стимулювання високопродуктивної праці. Вони є основою не лише організації праці на робочих місцях, але й планування, організації виробничих процесів і управління виробництвом. Відповідність форм організації праці, якості її нормування і наявності ефективних матеріальних стимулів рівню розвитку технологій та суспільних економічних відносин, є запорукою досягнення високої ефективності виробництва.

В сучасних умовах господарювання посилюється роль організації і нормування праці, виникає необхідність більш тісного зв'язку результатів праці з її матеріальними стимулами, зокрема, із розрахунками за виплатами працівникам. За таких умов особливої актуальності набуває дослідження теоретичних та прикладних аспектів обліку й аналізу ефективності розрахунків за виплатами працівникам.

Питання розрахунків за виплатами працівникам завжди займало одне із основних місць у роботах вчених-науковців, і у повсякденному функціонуванні підприємств, адже заробітна плата є однією з найважливіших і найскладніших економічних категорій, оскільки вона є одночасно і основним джерелом доходу найманих працівників, і суттєвою часткою витрат виробництва для роботодавців, і ефективним засобом мотивації працівників. Розрахунки за виплатами працівникам виступає найважливішим засобом підвищення зацікавленості працюючих у результатах їхньої праці, її продуктивності, збільшення обсягів виробництва продукції, наданні послуг. В умовах ринкової економіки відбулися помітні зміни в розрахунках за виплатами працівникам, яка залежить вже не тільки

від результатів праці робітників, а й від ефективності діяльності виробничих підрозділів.

Проблеми урахування витрат праці та обліку виплат працівникам займає одне з центральних місць в системі обліку на підприємстві. Заробітна плата є основним джерелом доходів робітників підприємств, а також необхідною складовою процесу виробництва, споживання та розподілу створеного продукту.

В умовах переходу національної економіки на ринковий механізм функціонування, важливими задачами є: прискорення науково-технічного прогресу, зниження витрат живої праці, механізація трудомістких робіт, поліпшення використання трудових ресурсів, зменшення збитків робочого часу.

Теоретичні, методологічні та економіко-організаційні проблеми обліку та аналізу розрахунків за виплатами працівникам завжди були предметом наукових досліджень провідних українських та зарубіжних вчених-економістів. Ці питання вивчали Афанасієвська Т. В., Базалійська Н. П., Барсученко А. С., Бутинець Ф. Ф., Бурковська А. В., Васюренко Л. В., Голова С. Ф., Ільїн В. Ю., Марчук, Є. В., Олійник О.В. та багато інших. В тому числі науковці ВНАУ Киш Л. М., Машевська А. А., Мулик Т.О., Томчук О.Ф., Юрчук Н. П., Федоришина Л.І.

Інформаційною базою дослідження стали первинна документація, фінансова звітність ПрАТ «Дашківці» за 2016-2018 роки, нормативно-правові акти, статистичні матеріали Держкомстату України, наукові праці, статті, посібники, монографії.

Основною метою написання дипломної роботи є дослідження практичних і теоретичних засад обліку та аналізу розрахунків із заробітної плати.

Реалізація вищезазначеної мети зумовила необхідність постановки та вирішення таких завдань:

- означити змістовий простір соціально-економічної категорії

«трудові ресурси» та обліково-аналітичної категорії «розрахунки з оплати праці», а також обґрунтувати пропозиції щодо уточнення теоретичних положень, які розкривають сутність поняття «оплата праці»;

- провести аналітичний огляд та систематизацію наукових поглядів щодо обліку оплати праці та аналізу ефективності використання трудових ресурсів;
- проаналізувати та оцінити нормативно-правову базу, присвячену проблемам обліку оплати праці;
- розглянути облік розрахунків з оплати праці та за податками із заробітної плати;
- запропонувати шляхи удосконалення обліку розрахунків з оплати праці;
- розглянути методичні підходи до аналізу розрахунків з оплати праці;
- запропонувати шляхи удосконалення аналізу розрахунків з оплати праці.

Предметом дипломної роботи є сукупність теоретичних, організаційно-методичних та практичних засад бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці та аналізу ефективності використання трудових ресурсів на досліджуваному сільськогосподарському підприємстві ПрАТ «Дашківці».

Об'єктом дослідження є господарська діяльність аграрних підприємств Вінниччини в контексті операцій, які стосуються розрахунків оплати праці та аналізу ефективності використання трудових ресурсів.

Методи дослідження. У дипломній роботі використані такі методи як:

- системний аналіз - для деталізації і розчленування об'єкта дослідження на окремі важливі складові елементи;
- синтез - для узагальнення розрізнених аспектів методики формування показників виплат працівникам;
- інформаційне моделювання - для забезпечення дослідження нормативно-довідковими матеріалами;

- абстрагування - для формування узагальнених висновків на основі системного аналізу і синтезу, теорії і практики організації системи облікового забезпечення формування показників обліку виплат працівникам;
- конкретизація - для обґрунтування змісту форм облікового забезпечення;
- дослідження документів та реєстрів обліку за формою та змістом - для виявлення їхньої відповідності щодо інформаційної ємності адекватно вимогам стандартів;
- статистичні та аналітичні розрахунки - для дослідження фактографічної облікової інформації;
- порівняння - для зіставлення даних підприємства у динаміці;
- групування - для визначення залежності одних показників від інших;
- середніх і відносних величин - для дослідження рівня використання облікової інформації в управлінській діяльності;
- монографічні - для дослідження теоретичних розробок вітчизняних та зарубіжних вчених проблеми облікового забезпечення;
- розрахунково-конструктивний - для обґрунтування пропозицій щодо формування показників праці та виплат працівникам.

Наукова новизна здобутих результатів дослідження. На сьогодні у розвинутих країнах застосовують різноманітні системи оплати, з яких доцільно запозичити відповідні риси для застосування їх на підприємствах нашої країни. Доцільно було б запроваджувати такі системи оплати праці: систему Хелсі, систему Роурена, систему Сканлона або систему «Умпротейр».

Апробація результатів дипломної роботи. Основні результати дослідження доповідались і обговорювались на:

- III-й Всеукраїнській науково-практичній конференції «Облік, аналіз, контроль та оподаткування: стан і перспективи розвитку» з темою доповіді «Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці» (м. Вінниця,



березень 2019);

- Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції молодих вчених та студентів «Проблеми і перспективи інноваційного розвитку аграрного сектора економіки в умовах інтеграційних процесів» (м. Вінниця, травень, 2019 рік);

- Опубліковано статтю у електронному фаховому виданні «Економіка та суспільство» на тему «Оцінка шляхів зміцнення продуктивності праці як засобу управління ефективністю виробництва продукції в сільському господарстві» (травень, 2018 рік);

- Опубліковано статтю у електронному фаховому виданні «Східна Європа» на тему «Особливості обліково-аналітичного забезпечення розрахунків із заробітної плати ПрАТ «Дашківці»» (жовтень, 2019 рік);

- Опубліковано статтю у електронному фаховому виданні «Ефективна економіка» на тему «Удосконалення аналізу розрахунків з оплати праці сільськогосподарських підприємств» (жовтень, 2019 рік);

- II-й Всеукраїнській науково-практичній конференції «Проблеми облікового, контрольного та аналітичного забезпечення в системі управління» з темою доповіді «Аналіз розрахунків оплати праці ПрАТ «Дашківці» (м. Вінниця, листопад, 2019 рік);

Обсяг і структура магістерської роботи. Магістерська робота містить 101 сторінку, 20 таблиць, 14 рисунків, список використаних джерел включає 98 найменувань, 10 додатків.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ПІДПРИЄМСТВ

### 1.1. Економічна сутність розрахунків з оплати праці

В сучасних умовах ведення бізнесу, швидкої зміни економічного середовища, відсутності можливостей приймати виважені управлінські рішення, завдяки специфічним властивостям, облік, аналіз і контроль розрахунків з оплати праці відіграють суттєву роль у розвитку всіх секторів економіки. Заробітна плата є найбільш дієвим інструментом активізації людського фактора. Найголовнішими завдання заробітної плати для будь-якої сфери бізнесу є стимулювання продуктивності праці, відтворення робочої сили та вирішення соціальних потреб суспільства. Адже, на сьогоднішній день, ефективність використання існуючого кваліфікаційного і творчого потенціалу працівників значною мірою залежить від наукової обґрунтованості застосовуваних на підприємстві форм і методів оплати праці. В умовах кризової економічної ситуації, існуюча проблема організації винагород працівникам є однією із найгостріших. Вона призводить до загострення економічної ситуації, оскільки провокує скорочення чисельності працівників на підприємствах, що сприяє зміні основних принципів в організації праці та винагород за неї [12, с. 209].

За сутністю заробітної плати основною умовою побудови раціональної системи оплати праці є гармонізація її форм і систем із особливостями діяльності підприємства, специфікою технології виробництва, організацією управління та обслуговування. Раціональною слід вважати справедливую заробітну плату, що стимулює зростання продуктивності та якості праці, роботу без браку, економію електроенергії, сировини і матеріалів, опанування працівниками найновітнішими машинами і механізмами або технологіями, їх участь з удосконалення виробничого процесу. Раціональна система оплати праці, побудована із використанням сучасних теоретичних

надбань та практичних доробок, призначена спонукати підприємців раціонально використовувати трудові ресурси, підвищувати фондоозброєність праці та впроваджувати сучасну техніку, удосконалювати технологію виробництва, чим сприяє досягненню стратегічних цілей управління з зростання прибутковості та рентабельності підприємства.

Розгляд сутності заробітної плати за умов соціалізму обов'язково супроводжувався наголошуванням на докорінній відмінності її природи в капіталістичному суспільстві. Обґрунтування цього базувалося, як правило, на двох моментах:

- при соціалізмі заробітна плата була формою реалізації розподілу за працею, а при капіталізмі – інтерпретованого формою вартості (або ціною) робочої сили;

- залучення до праці у формі найму при соціалізмі полягало у планомірному включенні працівників у суспільне виробництво, засноване на загальнонародній власності, а при капіталізмі воно означає купівлю-продаж компетенцій, знань, умінь і здібностей людини до виконання певного виду робіт.

Відповідно до законодавства України форми, системи і розміри оплати праці встановлюються підприємствами самостійно у колективному договорі. Правильний бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці сприяє підвищенню трудової дисципліни, мобілізує робітників на якісне виконання робіт і пошук резервів підвищення ефективності діяльності підприємства [19, с.127].

Головним завданням оплати праці стимулюючого типу стає забезпечення відповідності величини заробітної плати кінцевим ринковим результатам виробництва і зростанню обсягів продажу товарів (послуг, робіт) за умов розширення ринкового попиту на продукцію. Кожна зі сторін цієї відповідності – результат праці та заробітна плата – є безумовною умовою реалізації іншої сторони. Працівник працює і досягає належних кінцевих результатів праці, розраховуючи на відповідну заробітну плату – грошову

винагороду. Її величина визначається конкретними результатами, досягнутим рівнем продуктивності праці. Прагнення працівника до збільшення величини заробітної плати забезпечує більш повнішу реалізацію його трудових зусиль для досягнення найвищих кінцевих результатів виробництва.

Конституція України гарантує кожному громадянину право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку він вільно погоджується. Заробітна плата – це грошовий вираз вартості робочої сили, яка є товаром, її ціна. В сучасних умовах ціна робочої сили визначається попитом і пропозицією, але в основі ціни лежить її вартість [63, с. 244].

Згідно із Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [66]. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконання роботи, професійних і ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства, і максимальний розмір заробітної плати не обмежується. Виділяють три основні моделі заробітної плати.

Виділяють три основні моделі заробітної плати:

1. Ринкову – на основі договору між організацією і працівником.
2. Колективну – на основі договору між адміністрацією підприємства і профспілкою працівників, або іншим органом, що представляє їх інтереси.
3. Державну – на основі визначення рівня мінімальної заробітної плати і параметрів, що її регулюють.

Оплата праці – це матеріальна винагорода трудового внеску працівника відповідного до кількості і якості праці, яку власник або уповноважений ним орган виплачує робітникові за виконану роботу.

Багато вітчизняних вчених досліджували проблемні питання оптимізації використання робочої сили, підвищення продуктивності праці, покращення системи нормування праці та умов праці. Підходи щодо

визначення поняття «заробітна плата» неоднозначні, трактування даного поняття наведемо у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

**Визначення змісту поняття «Заробітна плата»  
у літературних джерелах**

| № з/п | Автор          | Визначення  |
|-------|----------------|---|
| 1     | Брезицька К.Ф. | Заробітна плата – це плата за працю, а її величина - це ціна праці, яка визначається на ринку праці в результаті взаємодії попиту на конкретні види праці і її пропозицію. Заробітна плата являє собою винагороду, виражену як правило, у грошовому еквіваленті, яку згідно з трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу                                   |
| 2     | Бутинець Ф.Ф.  | Заробітна плата – оплата праці найманих працівників, яка виражає перетворену форму вартості і ціни робочої сили   |
| 3     | Васильчак С.В. | Заробітна плата – це будь-який заробіток, обчислений у грошовому виразі, що його за трудовим договором власник, або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги   |
| 4     | Дубовська О.В. | Заробітна плата – це грошовий вираз вартості і ціни робочої сили, який виплачується працівникові за виконану роботу або надані послуги і спрямований на мотивацію досягнення бажаного рівня продуктивності праці  |
| 5     | Колот А.М.     | Заробітна плата – це економічна категорія, що відображає відносини між власником підприємства і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості   |
| 6     | Мочерний С.В.  | Заробітна плата – це грошове вираження вартості і ціни товару робоча сила та частково результативності функціонування робочої сили  |
| 7     | Пашута Н.      | Заробітна плата – це об’єктивно необхідний для відтворення робочої сили та ефективного функціонування виробництва об’єм вираженої в грошовій формі основної частини життєвих засобів, що відповідає досягнутому рівневі розвитку продуктивних сил і зростає пропорційно підвищенню ефективності праці трудящих. Це не дохід, а витрати підприємства на відтворення трудових ресурсів на суспільне необхідному рівні |
| 8     | Усач В.Б.      | Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу  |
| 9     | Швець Л.П.     | Заробітна плата – це елемент витрат виробництва, і водночас головний чинник 12 № з/п Автор Визначення забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці  |
| 10    | Яременко Л.М.  | Заробітна плата – частина вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці   |

Інтеграція до Європи неможлива без підвищення рівня життя громадян України, забезпечення їх першочергових та духовних потреб на високому рівні. Якби інтеграція відбулася саме сьогодні, то десятки мільйонів українців при наявних заробітках були б просто розчавлені європейськими цінами. На сьогодні проблема оплати праці та її обліку на сільськогосподарських підприємствах стала першочерговим завданням, яке потребує негайного вирішення. З переходом на ринкові умови господарювання змінюється концепція встановлення розміру та вибору форм і системи оплати праці працівників сільськогосподарських підприємств будь-яких форм власності і господарювання. Зміна концепції полягає в тому, що за ринкових умов господарювання максимальний розмір оплати праці не обмежується і він залежить від фінансових можливостей підприємства, а обмежується лише нижній її рівень, який законодавчо регулюється державою. В сучасних умовах господарювання відбулися деякі зміни в оплаті, які залежать не тільки від результатів праці робітників, а також від ефективності діяльності виробничих підрозділів. Облік оплати праці і розрахунків з робітниками – одна з найбільш трудомістких і відповідальних ділянок бухгалтерського обліку. Роль бухгалтерського обліку зростає в сучасних умовах, коли підприємства самостійно встановлюють форми і системи заробітної плати, умови преміювання, чисельність та склад працівників. Дані аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг продукції, виконання норм продажів, фонд заробітної плати і його структуру. Аналітичний облік незамінний при визначенні розміру оплати праці та відрахувань з неї за кожною особою окремо та при віднесенні витрат на рахунки, субрахунки.

Облік праці і заробітної плати по праву займає одне з центральних місць у системі бухгалтерського обліку на будь-якому підприємстві. Праця є найважливішим елементом витрат виробництва та обігу. Заробітна плата –

основне джерело доходу робітників і службовців; з її допомогою здійснюється контроль за мірою праці і споживання; вона використовується як найважливіший економічний важіль управління економікою [77, с. 153].

Сутність поняття «заробітна плата» є досить багатогранним, тому його значення необхідно розглядати з декількох позицій (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Підходи до визначення сутності заробітної плати

*Джерело: [34, с. 29]*

Отже, виходячи із запропонованих вище трактувань, можна сформулювати таке визначення: заробітна плата – це об’єктивно необхідний для відтворення робочої сили та ефективного функціонування виробництва обсяг вираженої в грошовій формі основної частини життєвих засобів, що відповідає досягнутому рівню розвитку продуктивних сил і зростає пропорційно підвищенню ефективності праці працівників.

Облік праці і заробітної плати – одна з важливих і складних ділянок роботи, що вимагає точних і оперативних даних та відображає зміну чисельності працівників, обсяг витрат робочого часу, категорії працівників, виробничі витрати, і займає одне із центральних місць у всій обліковій системі підприємства. Кожному суб’єкту господарської діяльності, незалежно від форми власності, необхідно забезпечити правильну організацію обліку особового складу працівників, прийнятих на постійну або

тимчасову роботу, організацію обліку праці (залежно від форми оплати праці); нарахувань і утримань із заробітної плати та порядку її виплати.

Комплексний підхід до з'ясування сутності заробітної плати створює вихідну методологічну базу для аналізу і з'ясування значення органічно притаманних їй функцій. Отже, заробітна плата виконує такі основні функції: відтворювальну, стимулюючу, соціальну, регулюючу або ресурсно-розміщувальну та функцію формування платоспроможного попиту населення (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

### Основні функції заробітної плати

| № п/п | Назва функції                              | Сутність функції   |
|-------|--|--|
| 1     | 2  | 3  |
| 1     | Відтворювальна                             | Полягає у забезпеченні працівників та членів їхніх сімей необхідними життєвими благами для відновлення робочої сили  |
| 2     | Стимулююча                                 | Покликана заохотити працівника до постійного поліпшення якості та результатів власної праці через встановлення залежності її розміру від кількості та якості праці |
| 3     | Соціальна                                  | Реалізує принцип соціальної справедливості щодо одержання доходів, тобто за однакову роботу працівники одержують однакову заробітну плату                          |
| 4     | Регулююча (ресурсно-розміщувальна)         | Характеризує оптимізацію розміщення робочої сили за регіонами, галузями господарства, підприємствами залежно від ринкової кон'юнктури                              |
| 5     | Функція формування платоспроможного попиту | Відображає вплив заробітної плати на узгодження платоспроможності, попиту і виробництва споживчих товарів  |

*Джерело: [34, с. 29]*

Кожна функція оплати праці має своїх суб'єктів, які передусім зацікавлені в її реалізації. Так, у реалізації відтворювальної функції оплати праці найбільш зацікавлені наймані працівники. До регулюючої функції заробітної плати найбільш «причетні» державні органи, що заінтересовані в повноцінному функціонуванні ринку праці. У реалізації соціальної функції заробітної плати заінтересовані переважно наймані працівники, а також держава, як гарант прав, свобод трудящих і соціальної справедливості в суспільстві. Проте це не означає, що роботодавець байдуже ставиться до



реалізації цієї функції, адже порушення принципу соціальної справедливості на практиці стає суттєвим демотивуючим чинником і зачіпає інтереси роботодавця. У реалізації стимулюючої функції оплати праці найбільш зацікавлений роботодавець, оскільки він повинен отримати певний виробничий результат від використання найманої праці, що дозволяє йому зрештою мати очікуваний дохід і водночас власний зиск – прибуток.

Важливими складовими організації заробітної плати є її форми і системи, які забезпечують зв'язок між оплатою праці та її результатами (рис. 1.2).

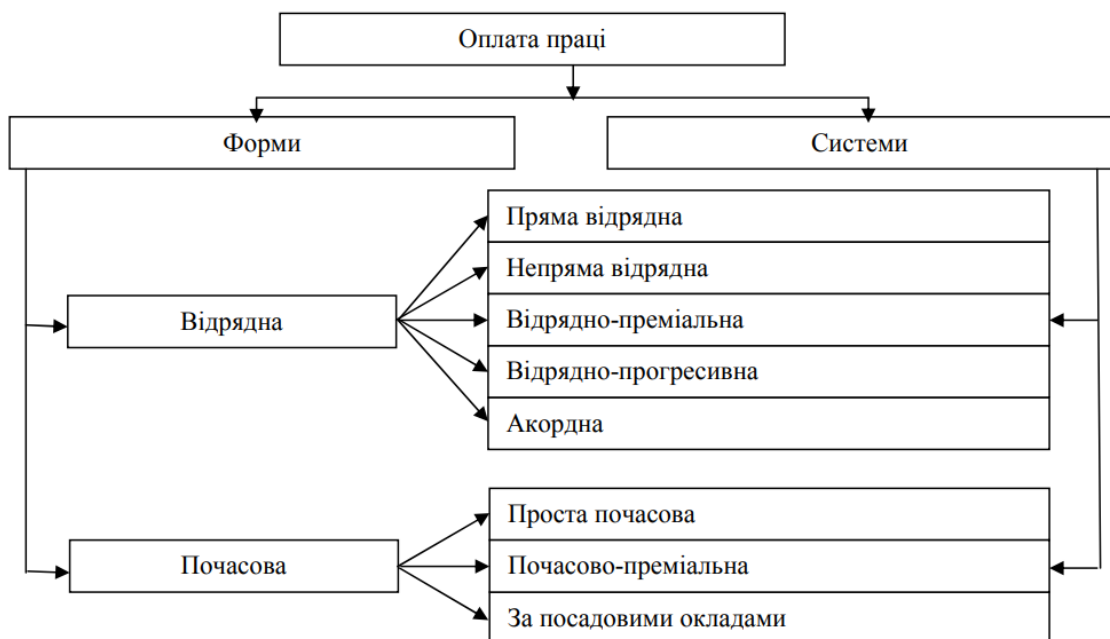


Рис. 1.2. Форми оплати праці

Форми і системи оплати праці встановлюються підприємствами та організаціями самостійно у колективному договорі з дотриманням вимог і гарантій, передбачених законодавством, генеральною та галузевими (регіональними) угодами. Важливе значення має чітка організація облікової роботи розрахунків з оплати праці на підприємстві, оскільки вона є найбільш відповідальною і трудомісткою. Організація оплати праці в Україні здійснюється згідно з чинними нормативно-правовими актами; галузевими та регіональними угодами; трудовими договорами; іншими внутрішніми нормативними документами підприємства [34, с. 30].

Форми і системи оплати праці встановлюються підприємствами та організаціями самостійно у колективному договорі з дотриманням вимог і гарантій, передбачених законодавством, генеральною та галузевими (регіональними) угодами. За сутністю заробітної плати основною умовою побудови раціональної системи оплати праці є гармонізація її форм і систем із особливостями діяльності підприємства, специфікою технології виробництва, організацією управління та обслуговування. Раціональною слід вважати справедливую заробітну плату, що стимулює зростання продуктивності та якості праці, роботу без браку, економію електроенергії, сировини і матеріалів, опанування працівниками найновітнішими машинами і механізмами або технологіями, їх участь у раціоналізаторській роботі та наданні практичних рекомендацій та пропозицій з удосконалення виробничого процесу.

Таблиця 1.3

### Характеристика сучасних систем оплати праці

| Система             | Основні риси   |
|---------------------|--|
| 1                   | 2  |
| Система Хелсі       | Заробіток складається із двох частин: першу визначає фіксована погодинна ставка і фактично визначений час, другу – відрядний підробіток або премія за те, що фактичні затрати праці були менші за нормативні. Її величина визначається тарифною ставкою, з економічним часом і є коефіцієнтом, який визначає, яка частка зекономленого часу оплачується (від 0,3 до 0,7).  |
| Система Роурена     | На виконання роботи встановлюється певна норма часу й гарантується погодинна ставка, якщо працівник не виконує норми. Винагорода становить частку погодинної ставки, рівну частці часу, яку й було зекономлено, її розмір залежить від приросту продуктивності праці.  |
| Система Сканлона    | Основним показником преміювання є зниження зарплатомісткості продукції за рахунок економії заробітної плати порівняно з нормативною величиною. Якщо витрати на заробітну плату були нижче нормативної величини, то формується преміальний фонд у розмірі 75% економії, з яких 20% спрямовується на виплати у скрутні часи.   |
| Система “Умпротейр” | Передбачає виплату премій за зниження трудомісткості. Нормативна трудомісткість визначається для кожного виду продукції, одночасно встановлюється базовий рівень продуктивності праці. Емпіричні системи заробітної плати (Емерсона, Бігелоу, Кнаппеля та ін.) Відрізняються коефіцієнтами коригування ставки при підвищенні рівня виконання норм. При зміні виконання від 67–75% до 100% оплата здійснюється за |

## Продовження таблиці 1.3

| 1 | 2   |
|---|---|
|   | підвищеними до 20– 25% тарифними ставками, коефіцієнти визначаються емпірично, але, як правило, за кожен відсоток росту ефективність підвищується на 1–1,25%. |

*Джерело: [94, с. 74]*

Розрахунок заробітної плати є дуже відповідальною й трудомісткою роботою, яку треба виконати за короткий термін між наданням інформації та виплатою працівнику. Тому заздалегідь підготовлений порядок обліку допоможе зекономити час. Таким чином, запровадження запропонованої моделі аналітичного обліку є складовою налагодженого порядку обліку. Ця модель надасть необхідну інформацію для поліпшення організації праці та її оплати. Організація оплати праці справляє великий вплив на ефективність діяльності підприємства. До основних факторів, що впливають на ефективність праці, можна віднести мотиваційні механізми. Важливу роль мотивації відіграє соціальний пакет. Що стосується ефективності праці, то це співвідношення між результативністю праці та величиною витрат, що виражається в досягненні максимального ефекту за мінімальних витрат. Отже, збалансування цих чинників і є результатом ефективної організації оплати праці [26, с. 4].

Заробітна плата повинна залежати безпосередньо від результатів праці й у той же час впливати на його показники, стимулювати розвиток виробництва, ефективність роботи, підвищення кількісних і якісних результатів праці. Занижена заробітна плата призвела сьогодні до скорочення вкрай необхідного для економіки держави попиту і підірвала загальний рівень впевненості суспільства в майбутньому. Тому сьогодні одним із пріоритетних завдань держави повинно стати стимулювання внутрішнього споживання та підвищення купівельної спроможності населення. До того ж, лише справедливий розподіл доходів у реальному секторі економіки допоможе подолати бідність в Україні.

Виділяють наступні аспекти трактування даної економічної категорії (рис.1.3).

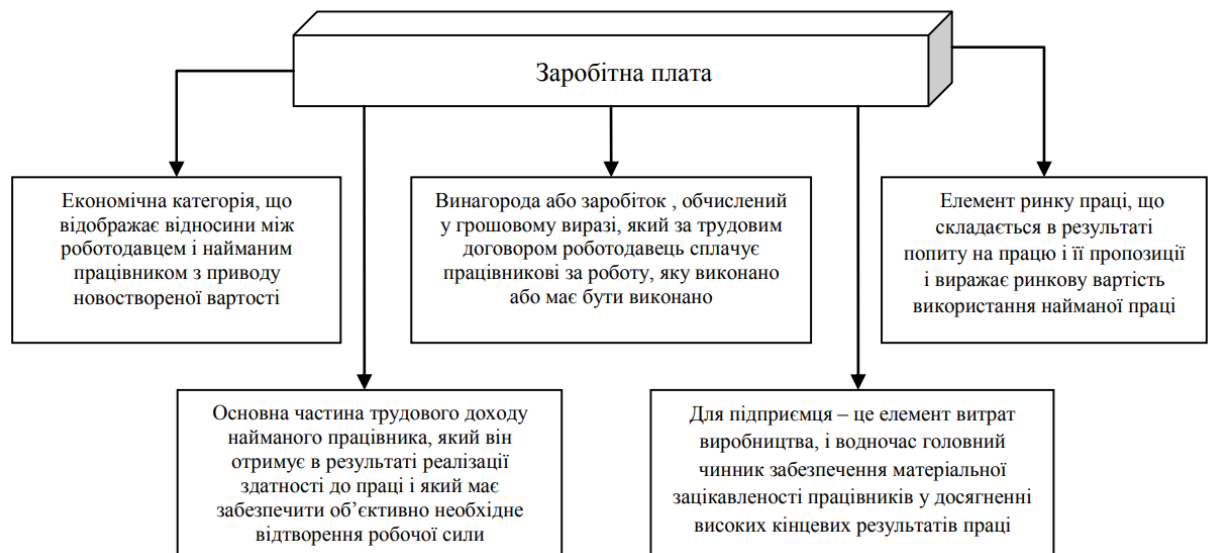


Рис. 1.3. Сутність категорії «заробітна плата»

*Джерело: [52, с. 28]*

Нарахування і виплата заробітної плати є важким та складним процесом, що пов'язаний з великою кількістю документів. На сьогоднішній день існує велика кількість трактувань сутності заробітної плати, що пояснюється різноманітними науковими переконаннями науковців. Дослідивши поняття «заробітна плата», пропонуємо наступне визначення заробітної плати, зокрема – це оплата наданих послуг робітником, яка відображає соціально-економічний стан в національній економіці та рівень життя у суспільстві, дає можливість працівникові і його сім'ї отримати всі необхідні блага, а також заощаджувати на майбутнє. А виплати працівникам – це всі форми поточного та майбутнього відшкодування та виплата додаткових благ, що надає суб'єкт господарювання самостійно або через третю особу робітнику та членам його сім'ї згідно із чинним законодавством та внутрішньою практикою в обмін на майбутні, поточні та минулі послуги.

Основним і суттєвим елементом трудового процесу є працівник з його майстерністю і кваліфікацією, відношенням до праці, вимогами та можливостями їхнього задоволення, навичками, бажанням працювати, наполегливістю.

Узагальнене значення заробітної плати в економічній системі подане на рис. 1.4.

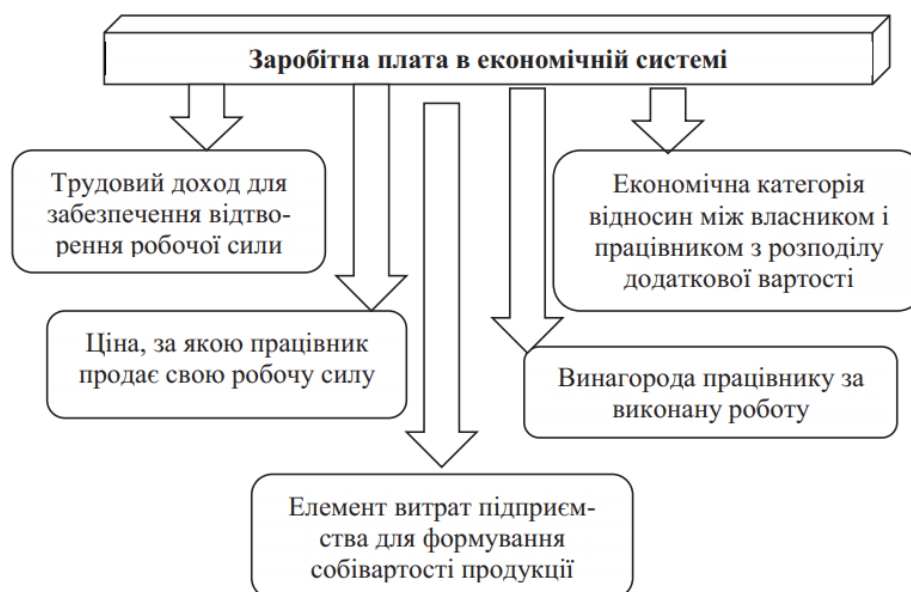


Рис. 1.4. Значення заробітної плати

Джерело: [36, с. 193]

Залежно від способу розрахунку заробітної плати (на основі фактично відпрацьованих годин або залежно від фактично виконаного обсягу роботи) виділяють форми та системи заробітної плати відображені на рис. 1.5.

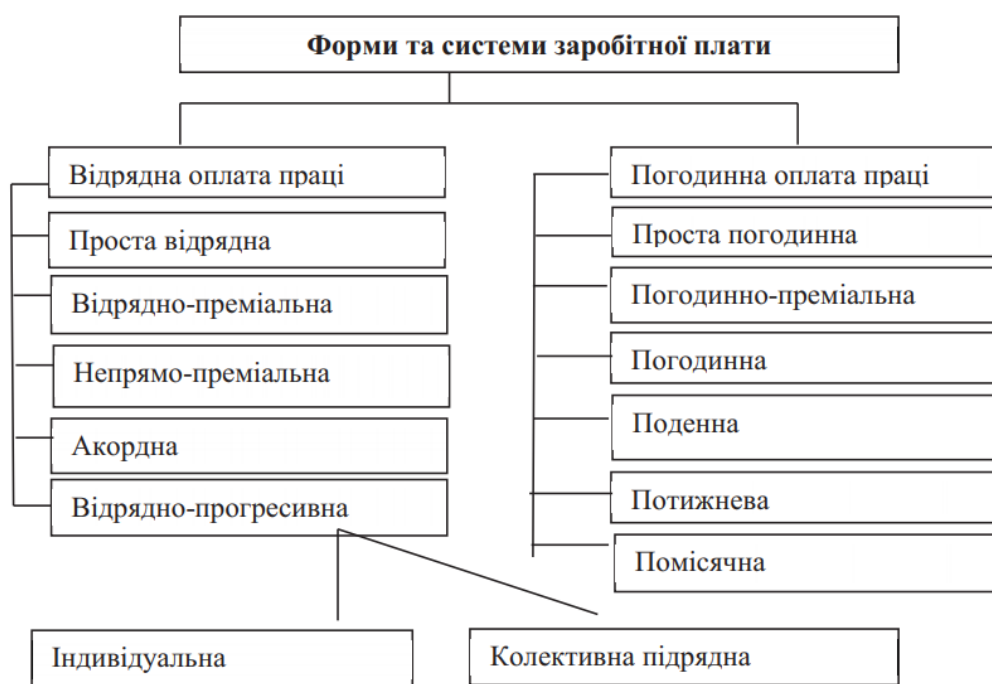


Рис. 1.5. Форми та системи оплати праці

Джерело: [36, с. 196]

Таким чином, головним стимулюючим фактором трудової діяльності працівників в Україні є заробітна плата, яка безпосередньо задовольняє

різноманітні потреби працюючих. Облік витрат на оплату праці є однією з найважливіших і найскладніших ділянок роботи бухгалтерії, ефективно виконання якої потребує забезпечення своєчасною, точною, неупередженою та повною інформацією. З одного боку, оплата праці є основним джерелом доходів працівників, тому її величина значною мірою характеризує рівень добробуту всіх членів суспільства.

Заробітна плата, слугуючи оплатою послуг праці працівника, відображає соціально-економічне становище в національній економіці та рівень життя в суспільстві. В Україні економічна необґрунтованість заробітної плати та недосконалість трудових відносин спричиняє соціально-економічну напруженість у суспільстві. Для підвищення рівня заробітної плати в Україні, на нашу думку, необхідно: зменшити тіньовий сектор національного господарства, збільшити обсяги виробництва на підприємствах, зменшити рівень інфляції, збільшити ціни на робочу силу, збільшити вплив профспілок та удосконалити законодавчу базу. Заробітна плата являє собою один з основних факторів соціально-економічного життя кожної країни, колективу, людини. Високий рівень заробітної плати може зробити благотворний вплив на економіку загалом, забезпечуючи високий попит на товари і послуги. І, нарешті, висока заробітна плата стимулює зусилля керівників підприємств значно використовувати робочу силу, модернізувати виробництво. До числа найважливіших зараз відноситься також проблема усунення надмірної диференціації в оплаті праці керівників підприємств та інших працівників, що є однією з причин ситуації напруженості в соціально-трудої сфері.

## **1.2. Аналітичний огляд та систематизація наукових поглядів щодо обліку та аналізу розрахунків з оплати праці**

Аналітичний огляд наукових досліджень та праць, свідчить, що питання обліку та аналізу розрахунків з оплати праці постійно привертало та привертають увагу різних науковців. Адже облік оплати праці є однією з

важливих ділянок системи бухгалтерського обліку. Жодне підприємство чи організація не буде існувати без мотивуючої сфери діяльності працівників, якою виступає саме заробітна плата. Аналізуючи наукові доробки, що детально описані в таблиці 1.3, з даного питання можна виділити таких науковців як: Бондарчук Н. В., Бурковська А. В., Вакулич М. М., Ільїн В. Ю., Киш Л. М., Коба О. В., Машевська А. А., Мулик Т.О., Томчук О.Ф., Шевців Л. Ю. тощо. Водночас, на нашу думку, значна кількість проблемних питань залишається поза кадрам наукової уваги.

Афанасієвська Т. В. у своїй праці розглянула основні етапи обліку та контролю розрахунків з оплати праці. З метою більш правильної організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві запропонувала пропозиції щодо вдосконалення організації обліку та контролю розрахунків з оплати праці, а саме:

1. У Положенні про облікову політику прописати основні найбільш досконалі методи, процедури, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, у тому числі розрахунків з оплати праці. Прописати та обґрунтувати вибір найефективніших форм та систем оплати праці. Сприятиме підвищенню продуктивності праці, повному використанню робочого часу.

2. Розробити графік документообігу для документів, які безпосередньо пов'язані з обліком розрахунків з оплати праці. Прописати виконавців та строки складання документів, що дозволить оптимізувати час на обробку документів, та забезпечить чіткий рух документів між виконавцями облікового процесу, які безпосередньо пов'язані з обліком оплати праці. Графік документообігу дозволить чітко розподілити функції обліку між відділами бухгалтерії.

3. Що стосується удосконалення організації контролю оплати праці, то раціональним буде створення служби внутрішнього контролю, що дозволить підприємству підвищити інформаційний потенціал, забезпечити знання всіх тонкощів діяльності підприємства, а що безпосередньо стосується

розрахунків з оплати праці дозволить здійснювати правильність ведення обліку цієї ділянки [3].

Базалійська Н. П. визначила сучасні проблеми оплати праці в Україні в умовах кризи національної економіки [4].

Божок Н. О. та Баланович Н. В. дослідили сучасні форми та системи оплати праці, які застосовуються у вітчизняному та зарубіжному досвіді [7].

Бондарчук Н. В. та Токовенко Ю.С. висвітлили сутність поняття «оплата праці», дослідили особливості розрахунків з оплати праці на сільськогосподарських підприємствах. Розглянули також методологічні та теоретичні питання з обліку розрахунків з оплати праці. Дослідили основні недоліки ведення розрахунків з оплати праці та її стимулювання на підприємствах та запропонували шляхи їх удосконалення з урахуванням досвіду зарубіжних країн [8].

Бурковська А.В. та Степанова В.П. розглянули та узагальнили особливості організації оплати праці сільськогосподарських підприємств України [10].

Вакулич М. М. у своїй роботі розглянула теоретичні і практичні аспекти обліку, аналізу і контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві. Також надала напрями вдосконалення системи обліку, аналізу та контролю розрахунків з оплати праці [12].

Васюренко Л. В. зробив спробу узагальнити існуючий досвід науковців та дослідити організацію обліку розрахунків по оплаті праці працівників. У його роботі досліджуються регламентні та нормативні документи щодо організації обліку заробітної плати та запропоновано заходи щодо удосконалення даної ланки системи організації обліку [15].

Киш Л. М. та Курило Н.Ф. у своїй праці визначили питому вагу витрат на оплату праці в матеріальних та операційних витратах. Дослідили та провели факторний аналіз впливу оплати праці на її продуктивність. Розглянуто структурно-функціональну модель процесу управління системами матеріальних стимулів праці у фермерському господарстві [28].



Майстер Л. А. в своїй праці розглядає сутність та значення таких економічних категорій, як: «мінімальна заробітна плата», «прожитковий мінімум» та «єдиний соціальний внесок». Охарактеризовує та наводить нормативний порядок формування розміру мінімальної заробітної плати персоналу з метою оцінки забезпечення соціальних стандартів [40].

Машевська А. А. розглянула сутність, економічні та соціальні умови обліку оплати праці, визначені чинним законодавством України, узагальнила основні правові документи, якими керуються сільськогосподарські підприємства при веденні обліку оплати праці. Проаналізувала останні зміни в законодавстві стосовно заробітної плати, її обліку та оподаткування [43].

Мулик Т. О. свою працю присвятила оцінюванню шляхів підвищення продуктивності праці в сільському господарстві. Проаналізувала підходи науковців до трактування терміна «продуктивність праці підприємств». Було також оцінено продуктивність праці в сільськогосподарському виробництві України, зазначено причини низької продуктивності праці, визначено шляхи її вдосконалення [47].

Потриваєва Н. В. проаналізувала роль заробітної плати в сучасних умовах господарювання та обґрунтовала основні недоліки в обліку заробітної плати, що утворюються під час економічних перетворень. Навела основні напрямки удосконалення та спрощення [63].

Собчуком А. С. проаналізовано особливості використання інформаційних технологій під час автоматизації обліку заробітної плати та розглянуто доцільність і перспективи їх використання. Розглянуто досвід організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємствах із використанням програми «1С: Підприємство:8» [77].

Томчук О. Ф. та Машевською А.А. обґрунтовано питання нарахувань єдиного соціального внеску, нарахування, утримання військового збору та облік розрахунків з оплати праці. Також розглянуто питання організації обліку виплат працівникам на підприємстві відповідно до змін нормативно-правових актів [81].

Юрчук Н. П. дослідила проблеми контролю за організацією праці та її оплати на сільськогосподарських підприємствах у сучасних умовах [96].

Таким чином, аналіз праць останніх років показав, що більшість вчених сконцентрованою своєю увагою на таких питаннях: що саме заважає мотивації працівників до праці, проблеми обліку розрахунків із заробітної плати, удосконалення системи оплати праці.

Практика останніх років і результати численних соціологічних досліджень показують: головне, що заважає підвищенню зацікавленості працівників у результатах своєї праці, – низький рівень тарифних ставок і посадових окладів, порядок їх встановлення. Негативне відношення до ставок, що склалися, і окладів обумовлене тим, що вони асоціюються з деяким рівнем кількості та якості праці, перевищення якої для працівника матеріально не вигідно. Порядок, що водночас діє, за якого встановлення міри оплати випереджає визначення міри праці, допускає можливість виплати ставок і окладів без досягнення працівниками відповідних результатів. Існуючі підходи до організації оплати праці необхідно пристосовувати до ринкових відносин і впроваджувати нові нетрадиційні підходи до побудови системи оплати праці у зв'язку з тим, що існують недоліки щодо застосування тарифних ставок та посадових окладів:

- стримують зацікавленість працівників у високопродуктивній праці;
- не зацікавлюють працівників у досягненні підприємством високих кінцевих результатів;
- спричиняють зрівнялівку;
- відповідають адміністративно-командним, а не економічним, ринковим методам господарювання;
- суперечать ринковим принципам формування коштів на оплату праці.

Суліменко Л.А. розглянула різні трактування сутності дефініцій «витрати» та «затрати», їх аналіз, економічний зміст витрат на оплату праці та з'ясування проблемних питань щодо витрат на оплату праці та політики

винагороди персоналу підприємства [78].

### **1.3. Нормативно-правове забезпечення розрахунків з оплати праці**

На сьогоднішній день законодавство України знаходиться на досить недосконалому рівні. Постійні зміни в нормативно-правових актах значно гальмують розвиток економіки країни та бухгалтерського обліку в цілому. Варто зазначити, що існує значна кількість нормативно-правових документів, що регулюють бухгалтерський облік, в тому числі і міжнародних.

Оплата праці працівників, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами, установами, організаціями, незалежно від форм власності й господарювання, регулюється, з одного боку, шляхом встановлення державного розміру мінімальної заробітної плати; норм, гарантій і компенсацій; умов і розмірів оплати праці працівників установ і організацій, які фінансує бюджет; умов і розмірів оплати праці керівників державних підприємств; оподаткування прибутків працівників; з другого - угодами, які укладаються на державному, галузевому, регіональному рівнях і на підприємстві. Регулювання оплати праці на рівні підприємства передбачає розроблення, затвердження й застосування внутрішніх (локальних) нормативних документів, зокрема положень: про оплату праці, про преміювання за виконання виробничих завдань і функцій, про винагороду за підсумками роботи за рік тощо.

Основним та головним діючим законодавчим актом ведення бухгалтерського обліку є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року №996-XIV, а ведення розрахунків із заробітної плати – Закон України «Про оплату праці» від 24 березня 1994 року №108/95-ВР.

Детальніше нормативно-правове забезпечення розрахунків з оплати праці наведена розглянемо нижче.

Не менш важливими законодавчими актами є дотримання Конституції України, де зазначаються економічні права та свободи громадян, можливості

людини і громадянина у сфері виробництва, розподілу, обміну і використання матеріальних благ. Саме вони повинні гарантувати економічну свободу людини, її розвиток як вільної, забезпеченої у своїх життєвих потребах особистості. Конституція України регулює забезпечення діяльності будь-якого підприємства, установи та організації, проголошує права та обов'язки органів управління, суб'єктів підприємницької діяльності та громадян [32], Бюджетного кодексу України, що регулюються відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, і питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства, а також визначаються правові засади утворення та погашення державного і місцевого боргу [11], Податкового кодексу України, який регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні [57].

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Мінфіну України 30.11.1999р. №291 відображає план рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, зокрема 661 «Розрахунки з оплати праці» рахунок для відображення господарських операцій з оплати праці [54]. А Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Мінфіну України 30.11.1999р. №291 визначає особливості застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій [24].

Кодекс законів про працю від 05.07.97р. № 263/95-ВР (зі змінами та доповненнями) визначає особливості стягнення із заробітної плати працівників заборгованості на підприємстві, де вони працюють [31].

Важливим є дотримання Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а саме:

Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 № 73, яким визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів та вводяться нові форми фінансової звітності, які максимально наближені до МСФЗ [49].

Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» від 27.06.2013 № 628, яким визначено порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності [50].

Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» від 28.05.1999 № 137, яким визначається порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності [62].

Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» від 28 жовтня 2003 року № 601, яке визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності [61].

Також допоміжними Законами при веденні обліку розрахунків із заробітної плати є

Про відпустки: Закон України від 15 листопада 1996 року № 504- VIII (встановлює державні гарантії та відносини, пов'язані з відпусткою, регулюються Конституцією України, цим Законом, Кодексом законів про працю України, іншими законами та нормативно-правовими актами України) [67].

Про колективні договори і угоди: Закон України від 1 липня 1993 року № 3357 – XII (визначає правові засади розроблення, укладання та виконання

колективних договорів і угод з метою підтримки регулювання трудових відносин та соціально-економічних інтересів робітників і власників) [71].

Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати: Закон України від 12 жовтня 2009 року № 1646 – 17 (встановлює розмір прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати, що забезпечує належний соціальний захист кожного громадянина України у період фінансово-економічної кризи [68]. Основою для встановлення прожиткового мінімуму на 2019 рік є Закон України «Про Державний бюджет України на 2019 рік».)

Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 8 липня 2010 року № 2464 – 17 (встановлює правові та організаційні основи забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, порядок та умови його нарахування і сплати) [70].

Про охорону праці: Закон України від 14 жовтня 1992 року № 2694 – XII (визначає головні положення щодо виконання конституційного права громадян на охорону їх життя і здоров'я в ході трудової діяльності, встановлює участь відповідних державних органів зв'язки між власником підприємства або уповноваженим ним органом та працівником з питань безпеки, гігієни виробничого середовища та праці, затверджує єдиний порядок організації охорони праці в Україні) [73].

Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення: Постанова КМУ №1078 від 17 липня 2003 року (встановлює правила обчислення індексу споживчих цін для проведення індексації та сум індексації грошових доходів населення) [69].

А також Інструкції:

Інструкція зі статистики кількості працівників: затверджено Наказом Державного комітету статистики України від 28.09.2005р. №286 (містить основні методологічні положення щодо визначення показників кількості працівників у формах державних статистичних спостережень одержання

об'єктивної статистичної інформації щодо розмірів їхньої оплати праці) [23].

Інструкція зі статистики заробітної плати: затверджено Наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. №5 (містить основні методологічні положення щодо визначення показників оплати праці у формах державних статистичних спостережень з метою одержання об'єктивної статистичної інформації про розміри та структуру заробітної плати найманих працівників) [22].

На міжнародному рівні основним є дотримання Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» від 1 січня 2012 р. №929\_011 (визначення бухгалтерського обліку та розкриття інформації про виплати працівникам) [45].

Після прийняття і введення в дію вище зазначених законодавчих актів відбулись позитивні зміни в організації оплати праці, наприклад, було здійснено перехід до колективно-договірних принципів регулювання та встановлення державних гарантій в оплаті праці. Однак існує низка проблем саме у сфері правового регулювання праці, які не дозволяють повністю реалізувати закріплені Конституцією України права, свободи та інтереси громадян, створити всі необхідні умови для творчого використання працівником своїх здібностей та власного потенціалу. Ці проблеми спричинені суперечливістю та чисельними недоліками у нормах трудового законодавства України. Розширення локального регулювання трудових взаємин створює небезпеку довільного тлумачення вимог трудового законодавства та погіршення правового статусу робітника.

Облік праці та заробітної плати має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці, повному використанню робочого часу, зміцненню дисципліни праці, а також правильному обчисленню чисельності працівників для обліку заробітної плати з метою оподаткування. Для цього на підприємстві повинні бути чітко розподілені функції обліку між відділами.

Як зазначено в Кодексі законів про працю України та Законі України

«Про оплату праці» мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може встановлюватися оплата за виконану працівником місячну норму робіт. З 1 січня 2019 року мінімальна заробітна плата в Україні зросла на 450 грн. і становить 4173 грн. Розглянемо розмір мінімальної заробітної плати за останні 5 років у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

**Розмір мінімальної заробітної плати за період 2015-2019 роки**

| Початок дії                                     | Розмір мінімальної заробітної плати | Нормативний акт, яким було встановлено новий розмір МЗП  |
|---|-------------------------------------|--|
| 1   | 2                                   | 3  |
| 01.01.2015 р.<br>01.09.2015 р.                  | 1218 грн<br>1378 грн                | Про Державний бюджет України на 2015 рік: Закон України від 28 грудня 2014 № 80-VIII (стаття 8).       |
| 01.01.2016 р.<br>01.05.2016 р.<br>01.12.2016 р. | 1378 грн<br>1450 грн<br>1600 грн    | Про Державний бюджет України на 2016 рік: Закон України від 25 грудня 2015 року № 928-VIII (стаття 8). |
| 01.01.2017 р.                                   | 3200 грн                            | Про Державний бюджет України на 2017 рік: Закон України від 21 грудня 2016 р. №1801-VIII (стаття 8).   |
| 01.01.2018 р.                                   | 3723 грн                            | Про Державний бюджет України на 2018 рік: Закон України від 7 грудня 2017 року № 2246-VIII (стаття 8). |
| 01.01.2019 р.                                   | 4173 грн                            | Про Державний бюджет України на 2019 рік: Закон України від 7 грудня 2018 року № 2629-VIII (стаття 8). |

Таким чином, використання наведених нормативно-правових актів надає можливість точно охарактеризувати діяльність підприємства та визначити усі можливі дії щодо обліку розрахунків з працівниками з оплати праці.



## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

#### 2.1. Облік розрахунків з оплати праці

Заробітна плата має важливе значення в системі обліку на підприємстві, вона є основним джерелом доходів робітників підприємств. На сьогоднішній день багато науковців досліджують питання оплати праці, проблему її організації та нормативно-правового забезпечення, документування розрахунків з оплати праці, вдосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці. Оплата праці є однією з найскладніших категорій, яка відображає різнобічні інтереси сторін суспільно-трудова відносин – працівників, роботодавців та держави. Особливість оплати праці як економічної категорії полягає у вирішенні нею щонайменше двох життєво важливих проблем: по-перше, відтворення робочої сили, по-друге, мотивації до праці, а, відповідно, і зацікавленості працівників у результативності діяльності своїх організацій, а відтак – розвитку економіки регіонів, країни і суспільства в цілому. Основним джерелом доходів найманих працівників є і надалі залишатиметься заробітна плата [3, с. 40].

Облік праці і та її оплати є однією з найскладніших ділянок роботи бухгалтерії, тому що вона потребує своєчасних оперативних і точних даних. Витрати на оплату праці у складі виробничих витрат займають до 45%, тому в значній мірі впливають на формування кінцевих фінансових результатів [8 с. 792].

Облік праці та її оплати — це важлива та складна ділянка обліку, оскільки потребує точних і оперативних даних, у яких відображаються зміни в кількості працівників, затратах робочого часу, категоріях працівників, кодах виробничих витрат і здійснюється контроль використання трудових ресурсів. Оплата праці — це заробіток, обчислений, як правило, у грошовому виразі, який за трудовими угодами власник або уповноважений ним орган

сплачує працівникові за виконану ним роботу чи надані послуги [79, с.95].

Для точного і достовірного відображення обліку оплати праці на рахунках бухгалтерського обліку та відображення даних у фінансовій звітності всі підприємства, установи та організації, незалежно від форм власності, повинні керуватися основними діючими нормативно-правовими документами, які регулюють облік оплати праці, такими, як Закон України «Про оплату праці» від 24 березня 1995 року № 108/95-ВР зі змінами від 16.01.2016р., Закон України «Про колективні договори і угоди» від 01.07.1993 № 3356-ХІІ зі змінами від 01.01.2015 р., Закон України «Про охорону праці» зі змінами від 05.04.2015 р. [43, с. 94].

Основними завданнями обліку праці та її оплати є:

1) точне і своєчасне документальне оформлення даних про обсяг виконаних робіт, одержаної продукції і нарахованої оплати праці відповідно до кількості та якості затраченої праці;

2) правильне нарахування оплати праці кожному працівникові відповідно до діючих положень;

3) дотримання порядку розподілу оплати праці по об'єктах бухгалтерського обліку;

4) повний і своєчасний розрахунок з працівниками по оплаті праці;

5) своєчасне складання та подання бухгалтерської і статистичної звітності по оплаті праці [87, с. 161].

Для ефективного функціонування системи обліку і внутрішнього контролю необхідними є формування таких основних показників праці та заробітної плати, як: є чисельність працівників, їх професії, кваліфікація, витрати робочого часу у людино-годинах, людино-днях, кількість виготовленої продукції, наданих послуг, розмір фонду оплати праці за категоріями працівників, видами нарахувань, нарахування премій, відпускних, розмір відрахувань, тощо. Дана інформація є необхідною для обчислення таких економічних показників, як рівень продуктивності праці на підприємстві, рівень забезпеченості робочою силою та середнього заробітку

працівників [9, с. 39].

Для узагальнення інформації про розрахунки з персоналом, який відноситься як до облікового так і до не облікового складу підприємства використовується рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Це рахунок пасивний (активно-пасивний), основний, розрахунковий, балансовий. За дебетом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» — показується виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку з доходів фізичних осіб, збору на обов'язкове державне соціальне страхування, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам. За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати [9, с. 40].

Для обліку оплати праці на підприємстві використовують такі документи: оборотно-сальдова відомість по рахунку; таблиць обліку використання робочого часу; платіжна відомість; штатний розпис; особисті справи працівників; нормативні та законодавчі документи щодо обліку (нарахування, відрахувань та утримань) заробітної плати, лікарняних та відпускних; особовий рахунок; розрахункова відомість; трудові договори та контракти; а також касова книга, баланс та головна книга. Необхідно наголосити про правильність заповнення первинних та зведених документів, які є вагомим додатком до реєстрів обліку (синтетичного та аналітичного) для своєчасності їх оформлення [14, с. 66-67].

Ведення обліку, як бухгалтерського так і податкового, щодо питань нарахування сум заробітної плати, нарахувань та утримань з неї обов'язкових податків, зборів та платежів грає суттєву роль в роботі бухгалтерів будь-

якого підприємства. Так, це пов'язано насамперед зі ставленням до цього працівників підприємства, так як для них заробітна плата є головним джерелом добробуту та існування. В свою чергу, суми, які спрямовує підприємство на виплату заробітної плати своїм робітникам визначають міру поповнення бюджету країни у розмірі податків та обов'язкових зборів з фонду оплати праці [14, с. 69].

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку оплати праці підприємство самостійно вибирає форми його організації, розробляє організаційну структуру, призначає відповідальних за ведення бухгалтерського обліку, розробляє облікові номенклатури, затверджує носії облікової інформації, графік документообігу згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996–XIV [66].

Особливість оплати праці як економічної категорії полягає в вирішенні нею щонайменше двох життєво важливих проблем: по-перше, відтворення робочої сили, по-друге, мотивації до праці, а, відповідно, і зацікавленості працівників в результативності діяльності своїх організацій, а відтак, розвитку економіки регіонів, країни і суспільства в цілому [21, с. 764].

Розрахунок заробітної плати є дуже відповідальною й трудомісткою роботою, яку треба виконати за короткий термін між наданням інформації та виплатою працівнику. Тому заздалегідь підготовлений порядок обліку допоможе зекономити час. Таким чином, запровадження запропонованої моделі аналітичного обліку є складовою налагодженого порядку обліку. Ця модель надасть необхідну інформацію для поліпшення організації праці та її оплати. Організація оплати праці справляє великий вплив на ефективність діяльності підприємства. До основних факторів, що впливають на ефективність праці, можна віднести мотиваційні механізми. Важливу роль мотивації відіграє соціальний пакет. Що стосується ефективності праці, то це співвідношення між результативністю праці та величиною витрат, що виражається в досягненні максимального ефекту за мінімальних витрат. Отже, збалансування цих чинників і є результатом ефективної організації

оплати праці [26, с. 4].

Балансовий рахунок 66 «Розрахунки за цитатами працівникам» має такі субрахунки:

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

Перший субрахунок відображає суми нарахованої заробітної плати працівникам, які належать до облікового і необлікового складу. Другий - відображає заборгованість заробітної плати, яка передається з першого субрахунку, якщо працівник з якихось причин протягом встановленого терміну не отримав зарплату. Кредит 661 показує суми нарахованої заробітної плати та допомог, які не включені до фонду заробітної плати. Дебет 661 відображає суми, сплачені, в тому числі витрати на виплати в натуральній формі, всі види відрахувань із заробітної плати, депоновані суми невикраченої заробітної плати. Витрати підприємства на оплату праці є одним з головних - елементів витрат операційної діяльності підприємства. Вони пов'язані практично з усіма видами діяльності підприємства, тому при їх відображенні слід керуватися нормами Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Витрати на оплату праці працівників, які виконують вантажно-розвантажувальні роботи та транспортування запасів, входять до складу первісної вартості запасів, придбаних за плату (П(С)БО 9 «Запаси»). До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) суми оплати праці включають у складі прямих та у складі розподілених змінних і постійних загальновиробничих витрат (П(С)БО 16 «Витрати»). До прямих витрат на оплату праці включають заробітну плату та інші виплати працівникам, які зайняті виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Такі витрати відображають за дебетом рахунка 23 «Виробництво». До загальновиробничих витрат належить заробітна плата апарату управління

цехами, дільницями; оплата праці працівників, зайнятих удосконаленням технології та організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності; оплата праці загальновиробничого персоналу; оплата простоїв, браку тощо. Відображають такі витрати за дебетом рахунка 91 «Загальновиробничі витрати».

Витрати підприємства на оплату праці, які пов'язані з операційною діяльністю підприємства, але не включені до виробничої собівартості продукції, поділяють на:

- 1) адміністративні витрати (рахунок 92);
- 2) витрати на збут (рахунок 93);
- 3) інші операційні витрати (рахунок 94);
- 4) інші витрати (рахунок 97).

До адміністративних витрат належать витрати на оплату праці апарату управління підприємства і витрати на його утримання. До витрат на збут включають оплату праці та комісійну винагороду продавцям, торговельним агентам і працівникам, які забезпечують збут продукції (робіт, послуг). До інших операційних витрат відносять виплати матеріальної допомоги робітникам і службовцям, заробітну плату працівникам за утримання об'єктів соціальної сфери.

Обліковими регістрами, в яких відображають обороти за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» є Журнали №5, 5А, машинограми-відомості.

У Балансі (Звіті про фінансовий стан) (форма №1) для відображення інформації про стан розрахунків підприємства за заробітною платою та єдиним соціальним внеском призначені: рядок 1155 «Інша поточна дебіторська заборгованість», рядок 1625 «Поточна кредиторська заборгованість за 32 розрахунками зі страхування» та рядок 1630 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці»

У Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) (форма №2) вищезазначена інформація міститься в розділі III «Елементи операційних

витрат» (рядок 2505 «Витрати на оплату праці». рядок 2510 «Відрахування на соціальні заходи», рядок 2520 «інші операційні витрати» (в частині витрат на оплату праці та нарахувань на соціальні заходи, які включають до інших операційних витрат).

У Звіті про рух грошових коштів (за прямим методом) (форма №3) витрачання коштів на оплату праці працівникам відображають за рядком 3105, сплату єдиного соціального внеску вказують з рядку 3110 «Відрахування на соціальні заходи».

Таким чином, доцільно розглянути типову кореспонденцію з нарахування та виплати заробітної плати (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

**Відображення в обліку операцій з нарахування та виплати заробітної плати**

| № з/п  | Зміст операції   | Бухгалтерський облік   |                                       |
|--|--|--|---------------------------------------|
|  |  | Дебет  | Кредит                                |
| 1  | 2  | 3  | 4                                     |
| Операції за кредитом субрахунку 661 «Розрахунки із зарплати» |  |  |                                       |
| 1  | Нарахована заробітна плата за виконані роботи з ремонту об'єктів основних фондів   | 91 «Загальновиробничі витрати»<br>92 «Адміністративні витрати»<br>93 «Витрати на збут» | 661 «Розрахунки за заробітною платою» |
| 2  | Нарахована заробітна плата:  |  |                                       |
|  | – працівникам основного виробництва  | 23 «Виробництво»   | 661 «Розрахунки за заробітною платою» |
|  | – адміністративно-управлінському персоналу   | 92 «Адміністративні витрати»   | 661 «Розрахунки за заробітною платою» |
|  | – працівникам, зайнятим збутом   | 93 «Витрати на збут»   | 661 «Розрахунки за заробітною платою» |
|  | – робітникам, зайнятим навантаженням-розвантаженням товарно-матеріальних цінностей | 20 «Виробничі запаси»  | 661 «Розрахунки за заробітною платою» |
| 3  | Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим виправленням браку                | 24 «Брак у виробництві»  | 661 «Розрахунки за заробітною платою» |
| 4  | Нарахована матеріальна допомога  | 23 «Виробництво»<br>91 «Загальновиробничі витрати»<br>92 «Адміністративні              | 661 «Розрахунки за заробітною платою» |

## Продовження таблиці 2.1

| 1 | 2  | 3  | 4                                   |
|---|--|--|-------------------------------------|
|   |  | витрати»<br>93 «Витрати на збут»<br>94 «Інші витрати операційної діяльності» |                                     |
| 5 | Виплачено заробітну плату з каси                           | 661 «Розрахунки за заробітною платою»  | 30 «Готівка»                        |
| 6 | Депоновано невикрадену заробітну плату                     | 661 «Розрахунки за заробітною платою» <sup>2</sup>                           | 662 «Розрахунки з депонентами»      |
| 7 | Виплачено депоновану заробітну плату на вимогу працівників | 662 «Розрахунки з депонентами»   | 301 «Готівка в національній валюті» |

*Джерело: [90, с. 92]*

Вищенаведена кореспонденція є типовою у більшості підприємств. Деталізація субрахунків може відображатися в Наказі про облікову політику, документі, що є основним та важливим у веденні бухгалтерського обліку.

Облікова політика – це фундамент, на якому базується бухгалтерський облік підприємства. Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає облікову політику як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для: ведення бухгалтерського обліку і складання та подання фінансової звітності. Фіксують в обліковій політиці тільки ті принципи і методи обліку та оцінки, які передбачають декілька варіантів обліку на вибір підприємства або щодо яких є невизначеність.

Вважаємо, що під час розробки Наказу необхідно враховувати складники облікової політики, що стосуються саме розрахунків з оплати праці (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

## Складники облікової політики розрахунків з оплати праці

| Організаційний   | Методичний   | Технічний   |
|--|--|---|
| 1  | 2  | 3   |
| порядок організації роботи облікового апарату                        | вибір способів обліку об'єктів                                     | реалізація способів у документообороті, облікових регістрах тощо              |
| – перелік осіб, відповідальних за ведення обліку оплати праці, та їх | – системи і форми оплати праці, що застосовуються на підприємстві; | – робочий план рахунків у розрізі центрів витрат та центрів відповідальності; |



## Продовження таблиці 2.2

| 1  | 2  | 3  |
|--|--|--|
| <p>посадові інструкції; – перелік центрів витрат та сфер відповідальності; – комерційна таємниця та порядок її захисту; – система внутрішнього контролю.</p> | <p>– перелік робіт, які підлягають нормуванню; – порядок визнання нарахованої суми виплат за поточними зобов'язаннями; – порядок нарахування виплат за невідпрацьований час, премій та інших заохочувальних виплат; – варіант обліку витрат з використанням рахунків всіх класів (0-9); з використанням рахунків всіх класів, крім рахунків класу 8 «Витрати за елементами»; з використанням рахунків всіх класів, крім рахунків класу 9 «Витрати діяльності»); – перелік об'єктів витрат та об'єктів калькулювання.</p> | <p>– форми первинних документів по розрахунках з оплати праці; – облікові реєстри; – схеми (графіки) документообороту; – вибір технології обробки облікової інформації; – склад, порядок і строки подання внутрішньої звітності; – порядок проведення інвентаризації зобов'язань з оплати праці.</p> |

*Джерело: [78, с. 400]*

Тому на основі вищесказаного погоджуємося з думкою Ю. В. Штик щодо основних положень щодо обліку заробітної плати, що мають бути відображені в Наказі про облікову політику: форми кадрової документації; зміни в організації праці; встановлення режиму роботи; нормування і оплата праці; строк подання первинних документів з обліку праці та її оплати до бухгалтерії підприємства; форми, системи, розміри заробітної плати та інших виплат; порядок обробки, зберігання документів та реєстрів з обліку оплати праці; порядок створення резервів на виплату відпусток, щорічної винагороди за вислугу років, за підсумками роботи за рік [95, с. 258].

О.А. Подолянчук стверджує, що облікова політика повинна бути, свого роду, детальною інструкцією для працівника бухгалтерської служби. Але, якщо деталізувати всю облікову політику, то розпорядчий документ про облікову політику підприємства буде дублюватися з положеннями інших нормативних документів і не буде відповідати змісту політики саме обліку. Разом із цим, автор зазначає, що для відображення питань з оплати праці та

виплат працівникам законодавством передбачено формування відповідних нормативних документів на підприємстві (рис. 2.1).

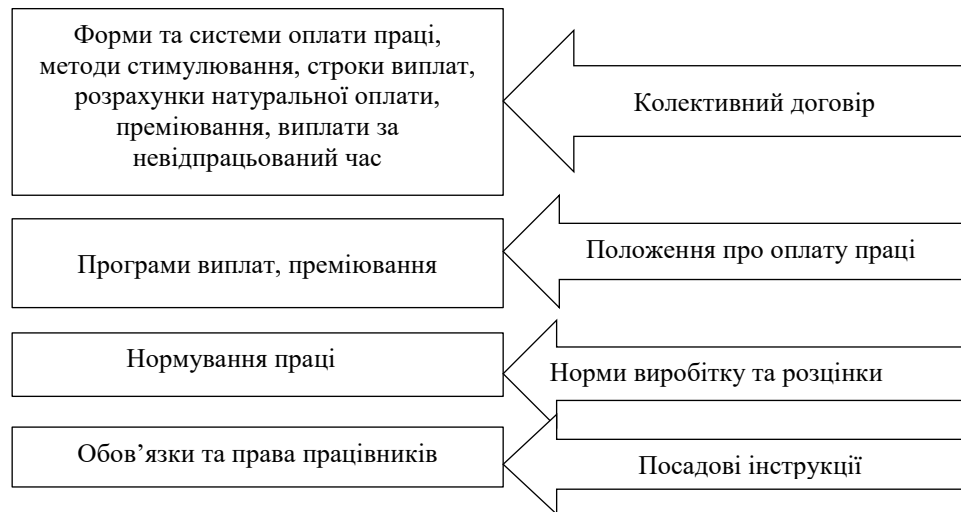


Рис. 2.1. Нормативне регулювання оплати праці та заробітної плати на рівні підприємства

*Джерело: [58, с. 70]*

Облік розрахунків з оплати праці працівників здійснюється на основі різних спеціальних документів. В табл. 2.3 наведено затверджені в Україні основні форми первинних документів, згруповані за напрямом використання.

*Таблиця 2.3*

### Типові форми первинних документів з обліку оплати праці

| № з/п                               | Номер типової форми | Назва типової форми   |
|-------------------------------------|---------------------|---|
| 1                                   | 2                   | 3   |
| Кадрова документація                |                     |   |
| 1                                   | П-1                 | Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу   |
| 2                                   | П-2                 | Особова картка  |
| 3                                   | П-3                 | Алфавітна картка  |
| 4                                   | П-4                 | Особова картка фахівця з вищою освітою, який виконує науководослідні, проектно-конструкторські та технологічні роботи |
| 5                                   | П-5                 | Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу  |
| 6                                   | П-6                 | Наказ (розпорядження) про надання відпустки   |
| 7                                   | П-7                 | Список про надання відпустки  |
| 8                                   | П-8                 | Наказ (розпорядження) про припинення дії трудового договору (контракту)   |
| З обліку використання робочого часу |                     |   |
| 9                                   | П-12                | Табель обліку використання робочого часу та розрахунку заробітної плати   |
| 10                                  | П-13                | Табель обліку використання робочого часу  |

## Продовження таблиці 2.3

| 1  | 2      | 3   |
|--|--------|---|
| 11   | П-14   | Табель обліку використання робочого часу            |
| 12   | П-15   | Список осіб, які працювали у понаднормовий час      |
| 13   | П-16   | Листок обліку простоїв                              |
| З обліку розрахунків з працівниками з оплати праці |        |   |
| 14   | П-49   | Розрахунково-платіжна відомість                     |
| 15   | П-50   | Розрахункова відомість                              |
| 16   | П-51   | Розрахункова відомість                              |
| 17   | П-52   | Розрахунок заробітної плати                         |
| 18   | П-53   | Платіжна відомість                                  |
| 19   | П-54   | Особовий рахунок                                    |
| 20   | П-54-А | Особовий рахунок                                    |
| 21   | П-55   | Накопичувальна картка виробітку та заробітної плати |
| 22   | П-56   | Накопичувальна картка обліку заробітної плати       |

*Джерело: [75, с. 313]*

Дуже важливо відображати економічно достовірну та обґрунтовану інформацію про виконання нормативів та динаміку показників про працю, нагляд за дотриманням співвідношення росту продуктивності праці та заробітної плати, за зменшенням невиробничих витрат скритих та явних збитків робочого часу, стимулювання праці на підприємстві. На основі цієї інформації здійснюється контроль за виконанням робочого часу на підприємстві, впровадження прогресивних методів праці, дотриманням правильного співвідношення між ростом продуктивності праці та заробітної плати [63, с. 247].

## 2.2. Облік розрахунків за податками із заробітної плати

Порядок нарахування заробітної плати, належної працівникам підприємства, залежить від форм оплати праці, що застосовуються на підприємстві, й організації виконання самих робіт (в індивідуальному порядку чи бригадою). При погодинній оплаті праці основним документом, який слугує підставою для нарахування заробітної плати, є табель обліку використання робочого часу.

За весь час існування Податкового кодексу України до нього було внесено безліч змін. Звернемо увагу на види та ставки податків, пов'язаних із заробітною платою. Щоб простежити суть зміни Податкового кодексу в

сфері оподаткування заробітної плати, проаналізуємо нарахування та утримання податків в 2015 та 2019 роках.

Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) – загальнодержавний податок, який стягується з доходів фізичних осіб резидентів та не резидентів, які отримують доходи з джерел їх походження в Україні [57]. Ставка даного податку в 2015 році становила 15%, але вже з 1 січня 2016 року було запроваджено зміни. З 2016 року і до цього дня ставка становить 18%.

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) – консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування [70]. Ставка утримання даного податку в 2015 році становила 3,6%, а нарахування становило 36,8%. Але з 1 січня 2016 року цей податок зазнав змін. Було скасовано утримання даного податку з заробітної плати, а нарахування склало 22%.

Військовий збір (ВЗ) – загальнодержавний податок, який стягується з доходів фізичних осіб резидентів та не резидентів, які отримують доходи з джерел їх походження в Україні. Ставка податку становить 1,5 відсотків бази оподаткування. Ця ставка не зазнавала змін [30, с. 393].

Далі розглянемо наочно в схемах як змінилося нарахування на заробітну плату (рис. 2.2 та рис.2.3).

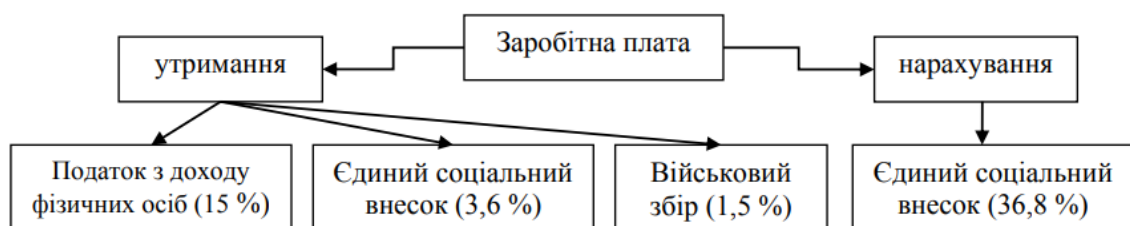


Рис. 2.2. Схема утримання та нарахування податків із заробітної плати у 2015 року

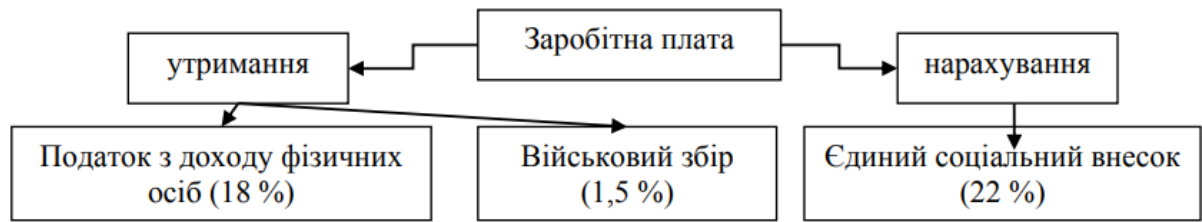


Рис. 2.3. Схема утримання та нарахування податків із заробітної плати у 2019 року

Фахівці компанії EBS рекомендують таку кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків за ПДФО з доходів у вигляді додаткового блага за умови, що доходи у вигляді додаткового блага не є базою утримання та нарахування єдиного соціального внеску, як подано в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

#### Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за ПДФО у вигляді додаткового блага

| Фізична особа:   | Кореспонденція рахунків                   |   |
|--|---|---|
|  | дебет                                     | кредит                                    |
| 1  | 2   | 3   |
| 1) є працівником підприємства  | 661 "Розрахунки за виплатами працівникам" | 6411 "Розрахунки за ПДФО"                 |
| 2) є працівником підприємства, якому підприємство компенсує ПДФО, що утримане із додаткового блага | 661 "Розрахунки за виплатами працівникам" | 6411 "Розрахунки за ПДФО"                 |
|  | 15,23,91,92,93                            | 661 "Розрахунки за виплатами працівникам" |
| 3) не є працівником підприємства   | 15,23,91,92,94                            | 6411 "Розрахунки за ПДФО"                 |

Джерело: [29, с. 19]

Для відображення в бухгалтерському обліку сум нарахувань та обов'язкових утримань, пов'язаних з виплатою зарплати, використовують:

- субрахунок 641 «Розрахунки за податками». Цей субрахунок застосовують для узагальнення інформації про розрахунки підприємства з бюджетом за ПДФО. За кредитом цього субрахунку відображайте утримання ПДФО з суми нарахованого оподаткованого доходу (Дт 661 — Кт 641), за дебетом — його сплату (перерахування) до бюджету (Дт 641 — Кт 311);

- субрахунок 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами». Цей

субрахунок слугує для відображення суми утриманого із заробітної плати ВЗ. За кредитом цього субрахунку відображайте утримання ВЗ з суми нарахованого оподаткованого доходу (Дт 661 — Кт 642), за дебетом — його сплату (перерахування) до бюджету (Дт 642 — Кт 311);

- субрахунок 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування». Цей субрахунок використовують для обліку розрахунків за ЄСВ. За кредитом субрахунку 651 відображайте нарахування ЄСВ, а за дебетом — його сплату (перерахування). Аналітичний облік на цьому субрахунку слід вести за кожною ставкою ЄСВ (у загальному випадку — 22 %, а, наприклад, для працівників-інвалідів — 8,41 %).

Підприємства, які застосовують рахунки класу 8, суми ЄСВ, нарахованого на зарплату працівників, спочатку групують на окремому субрахунку 821 «Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (Дт 821 — Кт 651). Сформовані ЄСВ-витрати, як і суми нарахованої зарплати, вони списують залежно від функціональних обов'язків працівників за допомогою запису: Дт 23, 24, 91, 92, 93, 94 — Кт 821. У свою чергу, суб'єкти господарювання, які використовують тільки рахунки класу 9, суми нарахованого ЄСВ відображають проводкою: Дт 15, 23, 24, 91, 92, 93, 94 — Кт 651.

Облік єдиного соціального внеску здійснюють на рахунку 65 «Розрахунки за страхування». За кредитом рахунку відображають нарахування єдиного соціального внеску, за дебетом - перерахування його в Пенсійний фонд та нарахування допомог за рахунок коштів соціального страхування.

Відповідно до інструкції № 291 до рахунку 65 «Розрахунки за страхування» відкривають такі субрахунки:

- 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»;
- 652 «За соціальним страхуванням»;
- 654 «За індивідуальним страхуванням»;

- 655 «За страхуванням майна».

У Балансі (Звіті про фінансовий стан) (форма №1) для відображення інформації про стан розрахунків підприємства за заробітною платою та єдиним соціальним внеском призначені: рядок 1155 «Інша поточна дебіторська заборгованість», рядок 1625 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування» та рядок 1630 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці». У Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) (форма №2) вищезазначена інформація міститься в розділі III «Елементи операційних витрат» (рядок 2505 «Витрати на оплату праці», рядок 2510 «Відрахування-на соціальні заходи», рядок 2520 «інші операційні витрати» (в частині витрат на оплату праці та нарахувань на соціальні заходи, які включають до інших операційних витрат). У Звіті про рух грошових коштів (за прямиш методом) (форма №3) витрачання коштів на оплату праці працівникам відображають за рядком 3105, сплату єдиного соціального внеску вказують з рядку 3105.

За дебетом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображають виплату основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги з тимчасової непрацездатності тощо. А також вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення 31 заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку на доходи фізичних осіб, єдиного соціального внеску, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

**Типова кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з  
утримань із зарплати**

| № з/п | Зміст господарських операцій                                       | Кореспондуючі рахунки |     |
|-------|--|-----------------------|-----|
|       |  | Дт                    | Кт  |
| 1     | 2  | 3                     | 4   |
| 1     | Утримана з доходу працівників сума податку на доходи фізичних осіб | 661, 663              | 641 |
| 2     | Утримана з доходу працівників сума єдиного соціального             | 661, 663              | 65  |

## Продовження таблиці 2.5

| 1  | 2   | 3        | 4                   |
|----|---|----------|---------------------|
|    | внеску  |          |                     |
| 3  | Утриманий із заробітної плати працівників залишок невикористаного авансу з підзвітних сум                             | 661      | 372                 |
| 4  | Здійснені утримання із заробітної плати суми нестач і розкрадання матеріальних цінностей                              | 661      | 375                 |
| 5  | Утримані із заробітної плати суми позики, надані підприємством працівнику   | 661      | 377                 |
| 6  | Утримані із заробітної плати суми відсотків за банківським кредитом   | 661      | 685                 |
| 7  | Утримані із заробітної плати працівників суми аліментів та інших платежів за виконавчими листами                      | 661      | 685                 |
| 8  | Утримано із сум заробітної плати профспілкові внески  | 661      | 685                 |
| 9  | Виплачені з каси нараховані працівникам заробітна плата, допомога, премії, соціальні виплати та ін.                   | 661, 663 | 301                 |
| 10 | Перерахована заробітна плата, інші виплати, що підлягають зарахуванню на карткові рахунки працівників                 | 661, 663 | 311                 |
| 11 | Відображена реалізація працівникам підприємства в рахунок заробітної плати готової продукції, товарів, робіт і послуг | 661      | 701,<br>702,<br>703 |

Також доцільно розглянути типову кореспонденцію рахунків з нарахування заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

**Типова кореспонденція рахунків з нарахування заробітної плати,  
інших заохочувальних та компенсаційних виплат**

| № з/п | Зміст господарських операцій  | Кореспондуючі рахунки |     |
|-------|---|-----------------------|-----|
|       |   | Дт                    | Кт  |
| 1     | 2   | 3                     | 4   |
| 1     | Нарахована заробітна плата за виконані роботи з будівництва та поліпшення об'єктів основних засобів | 15                    | 661 |
| 2     | Нарахована заробітна плата:   |                       |     |
|       | - працівникам основного виробництва   | 231                   | 661 |
|       | - працівникам обслуговуючих виробництв і господарств  | 233                   | 661 |
|       | - працівникам, зайнятим обслуговуванням та поточним ремонтом машин та механізмів                    | 911                   | 661 |
|       | - лінійному персоналу та іншим загальновиробничим працівникам                                       | 912                   | 661 |
|       | - адміністративно-управлінському персоналу  | 92                    | 661 |
|       | - працівникам, зайнятим збутом готової продукції  | 93                    | 661 |
| 3     | Нараховані доплати, премії та зарплата працівникам за роботи, не пов'язані з виробничою діяльністю  | 949                   | 661 |
| 4     | Нарахована заробітна плата працівникам за роботи, пов'язані з                                       | 976                   | 661 |



## Продовження таблиці 2.6

| 1 | 2  | 3           | 4   |
|---|--|-------------|-----|
|   | ліквідацією і списанням необоротних активів  |             |     |
| 5 | Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим на роботах з виправлення браку  | 24          | 661 |
| 6 | Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим вантажними роботами і придбанням матеріалів та інших товарно-матеріальних цінностей | 201-<br>209 | 661 |
| 7 | Нарахована заробітна плата працівникам за роботи, затрати на які відносяться до витрат майбутніх періодів                            | 39          | 661 |
| 8 | Нараховані премії, матеріальна допомога, інші винагороди за рахунок створеного резерву на матеріальне заохочення                     | 477         | 661 |
| 9 | Нарахована працівникам заробітна плата, винагороди за вислугу років, премії за рахунок коштів цільового фінансування                 | 48          | 661 |

### 2.3. Удосконалення обліку розрахунків з оплати праці

Розрахунки з оплати праці є важливим економічним процесом на будь-якому підприємстві та ефективним засобом мотивації працівників до високої продуктивності праці. Важливу складову управління оплати праці займає її облік, а його належна організація забезпечує чітку, достовірну та правильну інформацію про нарахування заробітної плати. Вона є найбільш трудомістким та відповідальним етапом у подальшому веденні бухгалтерського обліку. В сучасному веденні бізнесу існує маса різних недоліків, в тому числі в правильній та ефективній організації обліку оплати праці.

Застосування неефективної або несправедливої системи оплати призводить до зниження продуктивності праці, якості продукції, порушень трудової дисципліни, виникнення соціально-трудова конфліктів між працівниками і роботодавцем, негативно відображається на кінцевих результатах діяльності підприємства. Кожне підприємство характеризується особливостями діяльності, ставить перед собою специфічні цілі, а кожен працівник має свої цінності і установки [15, с. 824].

В процесі організації обліку розрахунків з оплати праці стоять такі завдання:

- забезпечення у встановлені терміни проведення розрахунків з оплати праці (нарахування заробітної плати та інших виплат, розрахунок

утримань);

- забезпечення своєчасності і правильності віднесення суми нарахованої заробітної плати і відрахувань на собівартість продукції;
- забезпечення контролю за дотриманням кількісного складу працівників, використанням робочого часу й додержанням трудової дисципліни;
- групування показники для цілей оперативного контролю та складання необхідної звітності [27, с. 763].

Доцільно зазначити, які ж проблемні питання організації обліку праці та її оплати виникають при здійсненні операцій, які наведено на рисунку 2.4.

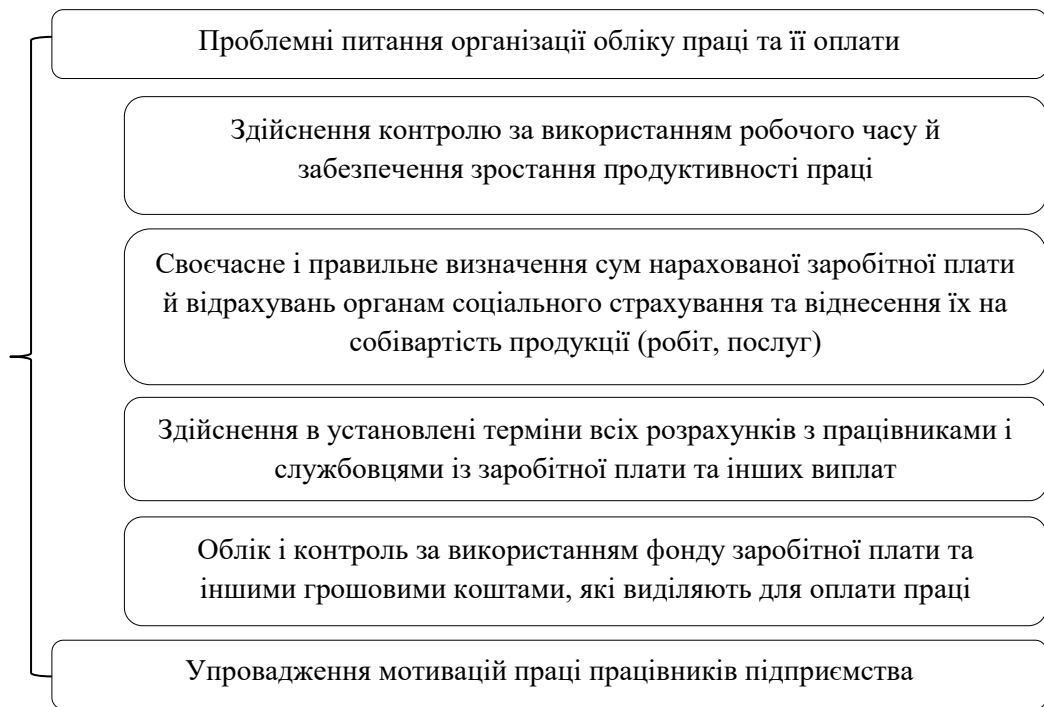


Рис. 2.4. Проблемні питання організації обліку праці та її оплати

*Джерело: [44, с. 122]*

Однією з особливостей обліку оплати праці є розроблення на підприємстві окремого документу – Положення про оплату праці, яке визначає застосування на підприємстві оплати праці та містить в собі:

- загальні принципи організації оплати праці на підприємстві, системи і форми оплати праці, які застосовують для різних категорій працівників;

- штатний розпис працівників підприємства;
- побудову основної (тарифної) оплати праці за посадами і професіями;
  - розміри тарифних ставок і окладів або порядок розрахунку виплат залежно від показників роботи працівника і підприємства в цілому;
  - інші преміальні системи, що використовують на підприємстві [75, с. 311].

Наказ (положення) про облікову політику визначає альтернативні підходи до відображення у обліку та звітності інформації про виплати працівникам та формування забезпечень виплат, слід також зазначати елементи облікової політики, а саме методи бухгалтерського обліку оплати праці, перелік носіїв облікової інформації на всіх етапах обліку, їх строк подання, резерви на виплату відпусток. І як додаток, прикріпити робочий план рахунків.

А саме для зручнішого ведення обліку розрахунків з оплати праці доцільно розробити шляхом деталізації субрахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою» і для його формування використати фасетний спосіб групування інформації, що «дасть змогу отримати інформацію для різних цілей шляхом запису інформації одночасно у кількох аналітичних розрізах». Для групування заробітної плати за категоріями працівників потрібно відкрити рахунки третього порядку: 6611 «Розрахунки за заробітною платою адміністративно-управлінського персоналу»; 6612 «Розрахунки за заробітною платою інженерно-технічних працівників структурних підрозділів», 6613 «Розрахунки за заробітною платою робітників». Склад кожного аналітичного рахунка деталізувати у розрізі виплат: посадовий оклад, доплати (за видами) та надбавки (за видами) [53, с. 289].

Також підприємство, згідно з особливостями своєї спеціалізації може розробляти реєстри синтетичного та аналітичного обліку за допомогою використання спеціальних комп'ютерних програм. І однією з найголовніших складових організації обліку розрахунків з оплати праці є організація

контролю, що полягає в систематичному спостереженні за використанням фонду оплати праці, нарахуванням заробітної плати по кожному працівнику і вчасними термінами її виплати. Тому, організація обліку розрахунків з оплати праці має забезпечувати високий рівень продуктивності праці і точний розрахунок сум заробітної плати. Поставлені завдання мають відповідати спеціалізації підприємств, а дії щодо ведення обліку розрахунків з оплати праці повинні відображатися в обліковій політиці. Адже від раціональної організації обліку залежить мотивація працівників та достовірність інформації.

Відповідно до нововведень, які внесені до П(С)БО 26, та низки інших нормативних документів, зокрема і Плану рахунків та Інструкції до його застосування, І. В. Шепель пропонує внести зміни до тексту Методичних рекомендацій щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств (наказ № 390) [48]. Тобто ці зміни стосуються Журналів ордерів щодо узагальнення інформації в них із виплат працівникам. Згідно з Методичними рекомендаціями з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу І.В. Шепелем наведені контрольні процедури щодо перевірки записів у журнал-ордер № 5 Б с.-г. і загалом контроль синтетичного обліку виплат працівникам (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

**Пропозиції з удосконалення регістрів бухгалтерського обліку з  
обліку оплати праці**

| Назва і призначення регістрів   | Запропоновані зміни  |
|---|--|
| 1   | 2  |
| Журнал-ордер 5 Б с.-г.  |  |
| Журнал-ордер 5 Б с.-г. по кредиту рахунків:<br>65 «Розрахунки за страхуванням» субрахунках:<br>651 «За пенсійним забезпеченням»<br>652 «За соціальним страхуванням»<br>653 «За страхуванням на випадок безробіття»<br>656 «За страхуванням від нещасних | Журнал-ордер 5 Б с.-г. по кредиту рахунків:<br>65 «Розрахунки за страхуванням» субрахунках:<br>651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»<br>652 «За соціальним страхуванням»<br>654 «За індивідуальним страхуванням» |

## Продовження таблиці 2.7

| 1   | 2   |
|---|---|
| випадків на виробництві та професійних захворювань»<br>66 «Розрахунки за виплатами працівникам  | 655 «За страхуванням майна»<br>66 «Розрахунки за виплатами працівникам»   |
| Відомість 5.1 с.-г.   |   |
| Зведена відомість нарахування та розподілу  | За уточненими субрахунками відрахувань  |
| оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку витрат  |   |
| Відомість 5.2 с.-г.   |   |
| Книга обліку розрахунків з депонентами  | –   |
| Відомість 5.3 с.-г.   |   |
| Зведена відомість за розрахунками з робітниками та службовцями  |   |
| Відомість 5.4 с.-г.   |   |
| Відомість аналітичного обліку по рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням» субрахунках:<br>651 «За пенсійним забезпеченням»<br>652 «За соціальним страхуванням»<br>653 «За страхуванням на випадок безробіття»<br>656 «За страхуванням від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань» | Відомість аналітичного обліку по рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням» субрахунках:<br>651 "За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування"<br>652 "За соціальним страхуванням" 654 "За індивідуальним |

*Джерело: [93, с. 155]*

Єдина тарифна сітка, при всій своїй недосконалості, може стати фундаментним інструментом, взятим за основу для удосконалення розрахунків по оплаті праці в комерційних, недержавної форми власності підприємствах та організаціях. Єдина тарифна сітка, розроблена для кожного окремого підприємства з належним обґрунтуванням, повинна бути затверджена керівництвом та зафіксована в окремому пункті наказу про облікову політику та в положенні про організацію бухгалтерського обліку на підприємстві. Такий механізм з організації розрахунків по оплаті праці буде ланкою для удосконалення трудових відносин.

Організація обліку праці та її оплати повинна враховувати, що оплата праці, а особливо її розмір та структура, – це точка перетину інтересів різних користувачів: власників і підприємства. Широкий спектр операцій, які підпадають під формуючі фактори праці та її оплати обумовлює необхідність їх організаційного забезпечення [93, с. 158].

Важливо зауважити, що ведення бухгалтерського обліку в Україні найбільше регулює держава, так варто звернути увагу на те, що саме вона має забезпечувати належне регулювання та впроваджувати його дієвий та ефективний механізм. Тому, цілком погоджуємося з думкою Л. В. Васюренка з приводу інструментарію державного регулювання організації оплати праці (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

### Інструментарій державного регулювання організації оплати праці

| Ланки механізму державного регулювання організації оплати праці                           | Консолідована детермінанта організації оплати праці | Інструменти, проєктовані до відповідної детермінанти   |
|---|---|--|
| 1   | 2   | 3  |
| Постійний вплив та моніторинг державними інститутами                                      | Соціальна   | Встановлення розміру мінімальної заробітної плати; встановлення норм та гарантій оплати праці.   |
|   | Фіскальна   | Встановлення рівня оподаткування заробітної плати.   |
|   | Нормативно-правова                                  | Законодавчі документи (Кодекс законів про працю України, постанови уряду тощо), що регламентують робочий час, час відпочинку тощо; методичні акти, які регламентують встановлення норм та гарантій оплати праці. |
| Змінний вплив за виникаючої потреби під час постійного моніторингу державними інститутами | Управління фондом заробітної плати                  | Визначення розрядів, тарифних сіток, коефіцієнтів та умов оплати праці в різних системах оплати праці.   |
|   | Наново виникаючі ланки оперативного регулювання     | Використання інструментів консолідованої детермінанти за потребою.   |

*Джерело: [16, с. 55]*

Удосконалюючи або будуючи основні організаційні положення бухгалтерського обліку операцій із заробітною платою, підприємства мають обґрунтовано та виважено підходити до вирішення даного питання, враховувати напрацьовані наукові результати попередніх досліджень. Розробляючи внутрішні документи (Положення про оплату праці, преміювання тощо), тому варто: розширити застосування практики використання персоніфікованих ставок і окладів найкваліфікованішим

робітникам, зорієнтованим на зростання продуктивності праці; врахувати галузеву особливість, зокрема, виявити специфічні фактори оцінки роботи для методів бальної системи преміювання для кожної категорії персоналу, підсиливши регуляторні і стимулюючі функції заробітної плати; до переліку факторів і критеріїв оцінки умов нарахування премій варто внести рівні кваліфікації, ступені відповідальності за виконану роботу, рівень майстерності, ініціативність, стаж роботи тощо. Тобто критерії, що відповідають сучасному стану, тактичним та стратегічним планам діяльності і засобам управління [17, с. 102].

Ефективна організація бухгалтерського обліку оплати праці, правильна класифікація сум оплати праці, своєчасне проведення аналізу операцій за розрахунками із заробітної плати забезпечують пошук та підбір шляхів підвищення зарплати та вмотивованості працівників до виконання роботи. Важливо враховувати нормування праці, динаміку її показників, контроль за виконанням поставлених завдань та функцій. Користувачі такої інформації мають можливість реалізувати контрольні функції у структурних елементах використання робочого часу, запровадження такої системи шляхів по удосконаленню, де буде дотримане раціональне співвідношення зростання продуктивності праці до підвищення заробітної плати. Тому звісно ж необхідно зменшити обсяг паперових примірників документів обліку оплати праці та повністю перейти на автоматизовану систему бухгалтерського обліку.

Ю. М. Крот вважає, що важливими задачами вдосконалення розрахунків з оплати праці є прискорення науково-технічного прогресу, механізація трудомістких робіт, оптимізація використання трудових ресурсів, зменшення втрат робочого часу. Науковець також надав діючу модель аналітичного обліку оплати праці, яку слід упорядкувати й удосконалити. З цією метою запропонував ввести відповідні субрахунки до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою»;

- 6611 «Розрахунки за нарахованими виплатами»;
- 66110 «Поточні виплати»;
- 66111 «Заробітна плата за окладами і тарифами»;
- 66112 «Інші нарахування з оплати праці»;
- 66113 «Виплати за невідпрацьований час»;
- 66114 «Премії та інші заохочувальні виплати»;
- 66115 «Комісійні винагороди»;
- 6612 «Виплати при звільненні»;
- 6613 «Виплати після закінчення трудової діяльності»;
- 6614 «Розрахунки за виплатою відпускних» [33, с. 245].

На думку О. С. Крючко, формування концептуальних підходів до удосконалення оплати праці в контексті соціально-економічного розвитку регіонів повинно базуватись на таких принципах:

- удосконалення оплати праці з урахуванням результатів моніторингу галузевого та регіонального рівня оплати праці;
- поєднання системного й індивідуального підходу в оплаті праці, що дозволить знизити суб'єктивізм в оцінці результатів праці та удосконалити індивідуалізацію в оплаті праці;
- відповідність цілей системи оплати праці і мотивації стратегічним цілям діяльності підприємства та соціально-економічного розвитку регіону;
- усунення демотивуючих чинників: конфліктності, внутрішнього дискомфорту, недосяжних цілей і завдань, відсутності необхідних ресурсів для виконання завдань, залежності оплати праці від індивідуального вкладу працівника;
- прозорість та зрозумілість системи оплати праці;
- справедливість в оплаті праці;
- своєчасність виплати винагороди;
- тотальність системи оплати праці, яка поєднує матеріальну і нематеріальну винагороду;



- надання повноважень підприємствам регіону і покладання на них контролю за дотриманням гендерної рівності [35, с. 109].

I. В. Димеденко запропонувала систему преміювання, до якої входитимуть такі види премій:

- поточне преміювання за основні фінансові показники діяльності підприємства за звітний період;

- премії за виконання певних завдань, які мають винятково важливе значення для досягнення підприємством високих результатів у вигляді бонусів, комісійних;

- одноразові премії за трудові досягнення або значні заслуги працівника;

- премія за підсумками роботи за рік;

- премія за підсумками виконання виробничої програми підприємства, розрахованої на три-п'ять років [18, с. 76].

Для вдосконалення системи оплати праці в сучасних умовах господарювання необхідно:

- забезпечити підвищення рівня організації робочого місця;

- забезпечити своєчасну видачу робочого завдання;

- поліпшити технічний стан робочого місця, проведення своєчасного профілактичного і поточного ремонту-модернізації;

- вдосконалити координацію робіт на певному робочому місці з роботою структурного підрозділу в цілому і технологічно взаємозв'язаного робочими місцями;

- інтенсивно упроваджувати ефективні моделі організації праці;

- розробити адаптовану для підприємства гнучку єдину тарифну сітку, власну прогресивну шкалу міжрозрядних коефіцієнтів, що враховують складність праці, рівень кваліфікації і відповідальність;

- забезпечити механізм послідовного встановлення мінімальної ставки першого тарифного розряду на рівні прожиткового мінімуму;

- забезпечити облік в системі оплати праці умов праці, змінності, професійної майстерності, продуктивності, інтенсивності, складності, якості праці, ритмічності, дотримання режиму економії, трудової і технологічної дисципліни [13, с. 21].

Проаналізувавши вищенаведену інформацію, на нашу думку, доцільно запровадити такі шляхи удосконалення обліку оплати праці:

- використовувати програмні продукти, призначені спеціально для ведення обліку оплати праці (наприклад, «УкрЗарплата»);
- постійно оновлювати базу даних;
- проводити частіший контроль за нарахуванням зарплати.

Результати проведеного дослідження дають змогу надати такі рекомендації:

1) ввести в систему виплати індивідуальної заробітної плати так званий «гнучкий тариф», що діє на підставі оцінки конкретних трудових досягнень працівника, що сприятиме підвищенню мотивації працівників та поліпшенню діяльності підприємства;

2) деталізувати аналітичні рахунки до рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», що дасть можливість отримати менеджерам усіх рівнів оперативну інформацію про конкретні ситуації для прийняття управлінських рішень;

3) спростити документообіг на підприємстві шляхом виокремлення в наказі про облікову політику форм оплати праці та складників графіку документообігу щодо первинного відображення відпрацьованого часу та виконаних робіт працівниками підприємства.

## РОЗДІЛ 3

### АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

#### 3.1. Методичні підходи до аналізу розрахунків з оплати праці

Оплата праці представляє собою складну сукупність факторів, які відображають не тільки різнобічні інтереси суспільно-трудових відносин між роботодавцями та працівниками, а також і між державою. Головна особливість праці, якщо розглядати її як економічну категорію, виявляється у розв'язанні таких проблем, як відтворення нової робочої сили і мотивації праці [98, с. 1358].

Застосування неефективної або несправедливої системи оплати призводить до зниження продуктивності праці, якості продукції, порушень трудової дисципліни, виникнення соціально-трудових конфліктів між працівниками і роботодавцем, негативно відображається на кінцевих результатах діяльності підприємства. Кожне підприємство характеризується особливостями діяльності, ставить перед собою специфічні цілі, а кожен працівник має свої цінності і установки [15, с. 824].

Беручи до уваги, що для забезпечення необхідності генерувати, отримувати та обробляти величезну кількість даних про своєчасну і точну виплату заробітної плати, а також відповідність законодавчим вимогам, необхідно вдосконалювати постійно таку систему, зводити всі ризики щодо збоїв у системі до мінімального або ж нульового рівня.

Оплату праці аналізують за двома напрямками:

- 1) аналіз фонду оплати праці як елемента витрат на виробництво на підставі спеціальної статистичної форми (1-ПВ);
- 2) аналіз оплати праці за окремими статтями калькуляції, насамперед за статтею «зарплата виробничих робітників».

Важливим є аналіз розрахунків із заробітної плати. Тому, що він дає правильні вказівки щодо контролю за правильністю нарахування та виплатою заробітної плати. За доцільне вважаємо розглянути методичні

підходи до обліку і аналізу праці та заробітної плати (табл.3.1).

Таблиця 3.1

**Методичні підходи до обліку і аналізу праці та заробітної плати**

| Види обліково-аналітичної діяльності | Мета дослідження   | Методи дослідження  | Носії інформації   |
|--------------------------------------|--|---|--|
| 1                                    | 2  | 3   | 4  |
| Облік                                | Організація документообігу відповідно до змін законодавчо-нормативних документів і порядку нарахування і виплати заробітної плати                            | Методи узагальнення даних; групування абстрактно-логічний метод; метод причинно-наслідкового зв'язку, метод аналогії, діалектичний метод, системний підхід, інформаційні технології | Відомість обліку працівників підрозділу. Штатний розпис, таблиць обліку відпрацьованого робочого часу; наряд на відрядну роботу; маршрутний лист; розрахунково-платіжна відомість працівника; зведена розрахунково-платіжна відомість; звіт з праці. |
| Аналіз                               | Обґрунтування витрат підприємства на оплату праці; відповідність оплати праці з продуктивністю праці методи індукції, дедукції, теорії економічного аналізу; | Метод порівняння і узагальнення даних; методи статистики (факторного аналізу), системний підхід; інформаційні технології  |  |

*Джерело: [9, с. 283]*

Головна мета аналізу оплати праці полягає у тому, щоб перевірити правильність та обґрунтованість використання фонду оплати праці порівняно з виконанням планових завдань, визначити відносну економію або перевитрати, встановити причини, що викликали відхилення від плану, і розробити заходи щодо упорядкування використання фонду оплати праці. Метою проведення аналізу формування та використання фонду оплати праці підприємства є оцінка доцільності та ефективності запровадженої системи матеріального стимулювання [41, с. 234].

З точки зору економічного аналізу, заробітна плата – це витрати підприємства, що формують собівартість продукції. Відомо, що однією із основних завдань підприємства є політика зменшення витрат. Проте, з іншого боку, заробітна плата є основним елементом матеріального стимулювання. Все це вимагає від економістів обґрунтованих розрахунків із

оплати праці відповідно з продуктивністю праці [41, с. 235].

Проведемо аналіз показників для оцінки розміру підприємства (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

**Показники для оцінки розміру ПрАТ «Дашківці»**

| Показники  | 2016 р.  | 2017 р.  | 2018 р. | Відхилення звітнього року (+,-) |                     |
|--|----------|----------|---------|---------------------------------|---------------------|
|  |          |          |         | від базисного року              | від проміжного року |
| 1  | 2        | 3        | 4       | 5                               | 6                   |
| Вартість валової продукції, тис. грн.              | 73846,9  | 99347,4  | 93446,5 | +19599,6                        | 126,54              |
| Товарна продукція, тис. грн.                       | 38017,5  | 76246,1  | 81836,4 | +43818,9                        | 215,26              |
| Чистий прибуток, тис. грн.                         | 12483,0  | 43228,0  | 44362,0 | +31879                          | 355,38              |
| Площа с.-г. угідь, га                              | 4365,00  | 4427,00  | 4357,33 | -7,67                           | 99,82               |
| в т.ч. площа ріллі, га                             | 4227,00  | 4288,00  | 4215,43 | -11,57                          | 99,73               |
| Посівна площа (за основними культурами):           |          |          |         |                                 |                     |
| - пшениця озима                                    | 1263,00  | 1603,00  | 1250,00 | -13                             | 98,97               |
| - кукурудза на зерно                               | 511,00   | 994,00   | 1408,43 | +897,43                         | 275,62              |
| - ячмінь озимий                                    | 955,00   | 246,00   | 315,00  | -640                            | 32,98               |
| - ячмінь ярий                                      | 150,00   | -        | 7,0     | -143                            | 4,67                |
| - соняшник   | 841,00   | 863,00   | -       | -                               | -                   |
| - горох  | 72,00    | 267,00   | 24,00   | -48                             | 33,33               |
| - соя  | 405,00   | 315,00   | 575,00  | +170                            | 141,98              |
| - ріпак озимий                                     | -        | -        | 636,00  | -                               | -                   |
| Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн. | 17726,00 | 28908,00 | 28722,5 | +10996,5                        | 162,04              |
| Середньорічна чисельність працюючих, чол.          | 81       | 72       | 69      | -12                             | 85,19               |
| Поголів'я тварин:                                  |          |          |         |                                 |                     |
| - кількість, гол. (за видами – ВРХ, свині і т.д.)  | -        | -        | -       | -                               | -                   |

Отже, проведений аналіз показав, що площа сільськогосподарських угідь зменшилася на 7,67 га. А посівна площа під соняшник та сою

збільшилася на 897,43 га та 170 га відповідно.

Важливе значення в ході аналізу трудових ресурсів відводиться аналізу чисельності, складу та руху трудових ресурсів. Аналіз чисельності трудових ресурсів проводиться в цілому і за кожною категорією окремо, оскільки роль і значення окремих категорій трудових ресурсів у виробничій діяльності підприємства різні. Аналізуючи чисельність працівників визначають абсолютну і відносну забезпеченість підприємства робочими кадрами, а також вплив зміни чисельності робітників на виконання виробничої програми. Абсолютна забезпеченість підприємства робочою силою визначається при порівнянні фактичної чисельності робітників з їх чисельністю, передбаченою планом. Відносне відхилення чисельності робітників виявляється зіставленням фактичної їх чисельності з плановою, скоригованою на відсоток приросту продукції за рахунок зміни чисельності робітників. Цей відсоток вираховується відношенням вартості продукції, одержаної за рахунок зміни чисельності робітників, до запланованого обсягу виробництва [46, с. 53].

Для більш наглядного відображення аналізу показників трудових ресурсів, які саме оцінюють процеси руху персоналу, пропонується згрупувати їх по видам руху персоналу (див. табл. 3.3).

*Таблиця 3.3*

### **Існуючі показники та види руху персоналу**

| Показники, що оцінюють зовнішній рух персоналу організації  | Показники, що оцінюють внутрішній рух персоналу організації   |
|---|---|
| 1   | 2   |
| Коефіцієнт обороту кадрів з прийняття<br>Коефіцієнт обороту кадрів зі звільнення<br>Коефіцієнт загального обороту кадрів<br>Коефіцієнт плинності кадрів<br>Коефіцієнт співвідношення прийнятих і звільнених працівників<br>Коефіцієнт інтенсивності плинності кадрів<br>Коефіцієнт закріпленості<br>Коефіцієнт загальної трудової мобільності | Коефіцієнт стабільності кадрів<br>Коефіцієнт постійності кадрового складу<br>Коефіцієнт внутрішньої мобільності |

*Джерело: [5]*

Як видно з даної таблиці, характерним є те, що існуючі показники в

основному оцінюють процеси зовнішнього руху персоналу, а процеси внутрішнього руху лише оцінюються зі сторони стабільності, постійності кадрового складу та внутрішньої мобільності. Це логічно, оскільки, традиційно рух персоналу оцінюється коефіцієнтом плинності персоналу, який являється індикатором зовнішнього руху персоналу, показуючи співвідношення між чисельністю звільнених (за мінусом неминуче звільнених) до середньооблікової чисельності працівників. Оцінка внутрішнього руху відбувається опосередковано. Проте, наслідком не ефективного управління внутрішнім рухом як раз і є збільшення динаміки зовнішнього руху - зростання плинності персоналу. Саме тому, оцінка внутрішнього руху та управління ним є не менш важливим, а навпаки, має бути базовою складовою управління персоналом. Управління внутрішнім рухом персоналу, це - по-перше, один з найкращих способів нагороди через рух та розвиток в середині організації для талановитого персоналу, завдяки добре структурованим кар'єрним планам. Можливість запропонувати їм більш складні та цікаві завдання, що одночасно стимулює їх вплив на різні аспекти діяльності організації, сприяючи зростанню продуктивності праці та досягненню нових вершин. Можливість реалізувати свої прагнення та бути корисним в межах розвитку та відповідно до росту організації. Та можливість працівника самому впливати на розвиток своєї професійної кар'єри, завдяки стимулюванню його росту в межах організації. По-друге, являється інструментом утримання в організації кращих та талановитих працівників. пропонуючи можливості зростання для співробітників і розширення можливостей для навчання. По-третє, забезпечує зростання продуктивності праці, віддачі від працівників та впливає на розвиток різних функцій організації, що сприяє зростанню ефективності діяльності всієї організації. І як наслідок збільшується лояльність персоналу та зменшується його плинність.

Слід враховувати, що при виплаті авансу заробітної плати персоналу здійснюються такі ж розрахунки, як і при повному розрахунку заробітної

плати. Переходячи до питання аналізу ефективності використання трудових ресурсів слід зауважити, що для цього використовується інформація з первинних документів, бухгалтерських звітів, дані табельного обліку та ін. Аналіз ефективності використання трудових ресурсів включає наступні етапи: аналіз чисельності, аналіз використання фонду робочого часу, аналіз продуктивності праці. Ці етапи описують основні аспекти трудових ресурсів. Тож показники для аналізу ефективності використання трудових ресурсів можна розбити на три групи з врахуванням зазначених аспектів [84, с. 219].

В таблиці 3.4 наведені найбільш поширені з показники.

Таблиця 3.4

**Показники для аналізу ефективності використання  
трудоуих ресурсів**

| Етапи                                   | Показник                                 | Сутність   |
|---|--|--|
| 1                                       | 2  | 3  |
| Аналіз чисельності                      | Коефіцієнт обороту кадрів з прийняття    | $K_{пр} = \frac{O_{п}}{Ч_{об}} \times 100\% (1)$ <p>Характеризує відношення кількості прийнятих працівників в організацію за певний період до середньооблікової кількості працівників за відповідний період .</p>                                      |
| Аналіз чисельності                      | Коефіцієнт плинності кадрів              | $K_{пл} = \frac{O_{з}}{Ч_{об}} \times 100\% (2)$ <p>Характеризує відношення кількості працівників, що звільнилися з організації протягом певного періоду (за мінусом звільнених) до середньооблікової кількості працівників за відповідний період.</p> |
| Аналіз чисельності                      | Коефіцієнт стабільності кадрів           | $K_{ск} = \frac{Ч_{пост}}{Ч_{об}} \times 100\% (3)$ <p>Характеризує відношення чисельності працівників зі стажем роботи в організації більше одного року (за певний період) до середньооблікової кількості працівників за відповідний період.</p>      |
| Аналіз використання фонду робочого часу | Фонд робочого часу                       | $ФРЧ = ч \times д \times \bar{т} (4),$ <p>де ФРЧ — фонд робочого часу; ч — чисельність робітників; д — кількість днів, відпрацьованих робітником в середньому за досліджуваний період; т — середня тривалість робочого дня.</p>                        |
| Аналіз використання фонду робочого часу | Коефіцієнт використання робочого періоду | $k = \frac{Ч_{ф}}{Ч_{об}} (5)$ <p>Характеризує відношення фактично відпрацьованих люд.-днів за період до середньооблікової чисельності працівників.</p>  |
| Аналіз продуктивності праці             | Трудомісткість                           | $Т_{м} = \frac{T}{Q} (6),$ <p>де Т – затрати праці на виробництво відповідного</p>   |



## Продовження таблиці 3.4

| 1 | 2         | 3   |
|---|-----------|---|
|   |           | обсягу продукції (робіт, послуг). Q – обсяг виробленої продукції (робіт, послуг); Характеризує затрати праці на одиницю продукції.  |
|   | Виробіток | $V = \frac{Q}{T} (7),$ де T – затрати робочого часу на виробництво відповідного обсягу продукції (робіт, послуг). Q – обсяг виробленої продукції (робіт, послуг).<br>Характеризує кількість виробленої продукції за одиницю часу або кількість продукції, яка припадає на одного середньооблікового працівника або робітника за рік, квартал, місяць. |

Джерело: [84, с. 219-220]

Бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці є важливою частиною діяльності підприємства, тому правильність та достовірність відображення в обліку інформації про розрахунки з оплати праці є пріоритетним завданням для управлінського персоналу підприємства [9, с. 38-41].

Тому за доцільне вважаємо провести аналіз руху трудових ресурсів на ПрАТ «Дашківці» (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

## Показники оцінки руху трудових ресурсів на ПрАТ «Дашківці»

| Показник  | 2016 р. | 2017 р. | 2018 р. | Відхилення, (+,-)  |                     |
|---|---------|---------|---------|--------------------|---------------------|
|   |         |         |         | від базисного року | від проміжного року |
| 1   | 2       | 3       | 4       | 5                  | 6                   |
| 1. Середньоспискова чисельність працівників, чол.           | 81      | 72      | 70      | -11                | -2                  |
| 2. Прийнято на роботу нових працівників протягом року, чол. | 9       | 49      | 24      | 15                 | -25                 |
| 3. Вибуло працівників протягом року, чол.                   | 18      | 51      | 19      | 1                  | -32                 |
| в т.ч. з неповажних причин                                  | 18      | 19      | 19      | 1                  | 0                   |
| 4. Коефіцієнт обороту                                       |         |         |         | 0                  | 0                   |
| а) з приймання  | 0,11    | 0,68    | 0,34    | 0,23               | -0,34               |
| б) зі звільнення  | 0,22    | 0,71    | 0,27    | 0,05               | -0,44               |
| 5. Коефіцієнт плинності кадрів                              | 0,22    | 0,26    | 0,27    | 0,05               | 0,01                |
| 6. Коефіцієнт загального обороту                            | 0,33    | 1,39    | 0,61    | 0,28               | -0,78               |

Отже, проведений аналіз показав, що середньоспискова чисельність

працівників ПрАТ «Дашківці» у 2018 році зменшилася на 12 працівників порівняно з 2016 роком. На це вплинуло збільшення плинності кадрів по таким причинам, як скорочення кадрів, удосконалення технології виробництва. Найбільша плинність кадрів спостерігається у 2017 році. Наочно зобразимо дані на рис. 3.1.

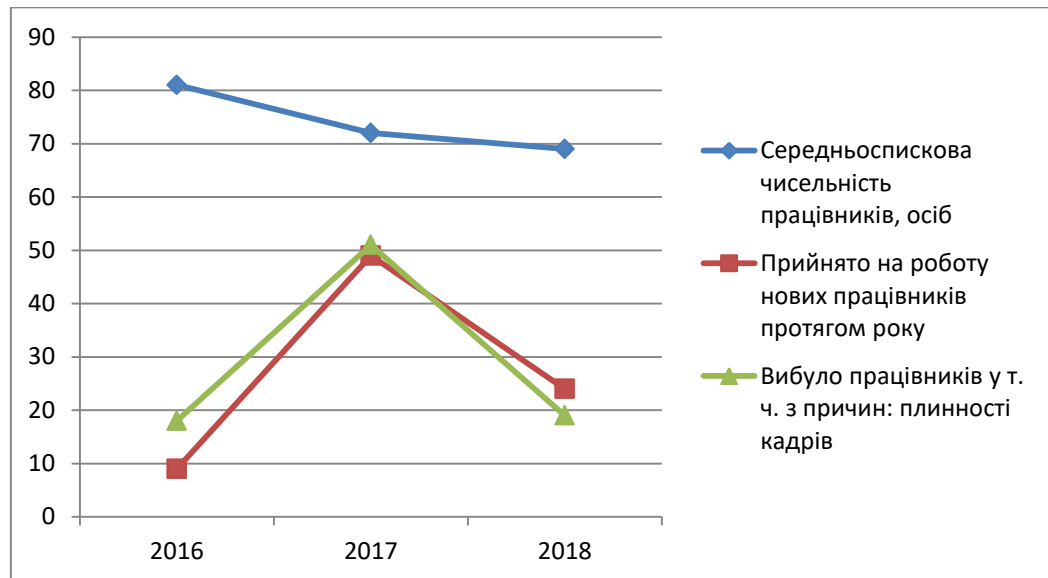


Рис. 3.1. Аналіз наявності та руху трудових ресурсів на ПрАТ «Дашківці»

Головним джерелом для проведення аналізу виплат працівникам є облікова інформація, оскільки є достатньо деталізованою. Її роль зумовлена низкою особливостей, серед яких: суцільне і безперервне відображення всіх операцій, їх документальне оформлення й узагальнення у вартісних вимірниках, високі аналітичні можливості реєстрів. Основними складовими бухгалтерської інформації є первинні документи, дані з облікових реєстрів, фінансової, статистичної та соціальної звітності.

Основними завданнями аналізу виплат працівникам є:

- з'ясувати забезпеченість підприємством у необхідному освітньому рівні персоналу, робочими місцями, підрозділів підприємства трудовими ресурсами вивчення ефективності витрат підприємства на збільшення вартості людського капіталу;
- оцінка використання трудових ресурсів;
- оцінка використання трудових ресурсів (робочого часу) у процесі

виробництва;

- вивчення ефективності використання коштів на оплату праці;
- дослідження показників руху трудових ресурсів;
- виявлення резервів ефективного використання трудових ресурсів.

Економічний аналіз виплат працівникам, як і кожен процес наукового дослідження, здійснюватися за допомогою прийомів, зображених на рисунку (рис. 3.2).

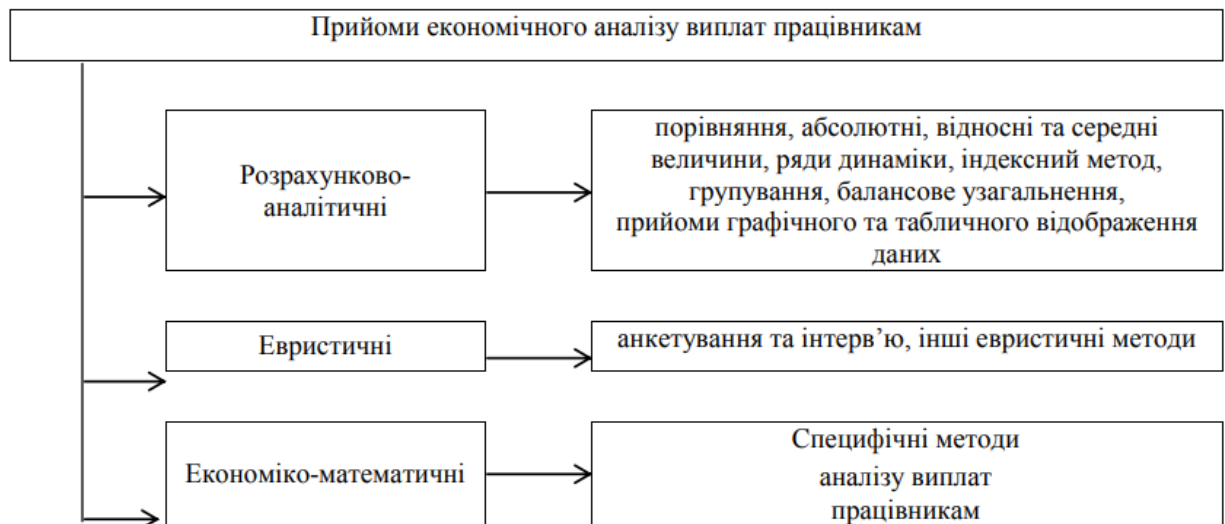


Рис. 3.2. Прийоми економічного аналізу виплат працівникам

Джерелами інформації для проведення аналізу є звіти:

- ф.№1–ПВ «Звіт з праці»;
- ф.№3–ПВ «Звіт про використання робочого часу»;
- ф.№1–ПВ «Звіт підприємства по продукції»;
- ф.№1–підприємництво «Звіт про основні показники діяльності підприємства за рік»;
- ф.№2 річної фінансової звітності «Звіт про фінансові результати».

Важливо також проводити аналіз фонду оплати праці, в який включаються витрати на персонал.

Витрати на персонал – це загальновизнаний для країн ринкової економіки інтегральний показник, що містить у собі усі витрати, зв'язані з функціонуванням людського фактора:

- 1) виплати роботодавця по різних видах соціального страхування;

2) витрати на оплату праці;

3) витрати організації на соціальні виплати і пільги (дотації на оплату житла, оплата транспорту, надання одноразової допомоги і т.п.), на зміст соціальної інфраструктури;

4) витрати на зміст соціальних служб, на навчання і підвищення кваліфікації персоналу, на виплату дивідендів і покупку пільгових акцій. При цьому витрати на оплату праці (чи базові витрати) складають звичайно менш половини загальної величини витрат на персонал.

Таким чином, метою аналізу фонду оплати праці є виявлення ефективності використання засобів на оплату праці, динаміки їх зміни та виявлення резервів.

В процесі аналізу фонду оплати праці необхідно вирішити наступні завдання:

- оцінка ефективності використання засобів на оплату праці;
- відповідність використовуваних форм та систем оплати праці;
- склад та структура заробітної плати, наявність структурних здвигов та їх причини;
- загальний темп росту фонду оплати праці робітників, його обґрунтованість;
- виявлення абсолютного та відносного показника розміру заробітної плати, відхилення фактичних показників від запланованих, а також показників звітного періоду з базовим або за ряд років, установлення причин та шляхів відхилення;
- визначення динаміки росту заробітної плати по категоріях працюючих; тенденції змін середньої заробітної плати, їх причини та джерела; аналіз зростання середньої заробітної праці та продуктивності праці одного робітника, при цьому зростання продуктивності праці повинно випереджати зростання середньої заробітної праці;
- розробка рекомендацій по забезпеченню випереджаючого зростання продуктивності праці та ін.

Для оцінки ефективності використання засобів на оплату праці необхідно визначити такі показники як об'єм товарної продукції в діючих цінах, сума прибутку на 1 грн. заробітної плати та ін. В процесі аналізу також треба враховувати динаміку цих показників.

Отже, методичними підходами аналізу оплати праці є мета дослідження, методи дослідження та носії інформації.

### **3.2. Аналіз розрахунків з оплати праці**

У ринковій економіці аналіз розрахунків з оплати праці потребує більше уваги, оскільки робоча сила ПрАТ «Дашківці» має вартісну ціну, а отже є конкурентною на ринку праці, що розширює межі аналітичних досліджень. Критерієм оптимізації трудових відносин стають не лише економічні, а й соціальні параметри.

Трудові ресурси підприємства відіграють провідну роль у розв'язанні науково-технічних, організаційних і економічних завдань щодо досягнення поставлених результатів господарювання. Рівень забезпеченості підприємства робочою силою та її раціональне використання значною мірою визначає організаційно-технічний рівень виробництва, ступінь використання техніки та технології, предметів праці.

Аналіз використання трудових ресурсів на підприємстві, рівня продуктивності праці необхідно розглядати в тісному зв'язку із оплатою праці. Із ростом продуктивності праці створюються реальні можливості для підвищення рівня його оплати. При цьому кошти на оплату праці потрібно використовувати таким чином, щоб темпи росту продуктивності праці випереджали темпи росту його оплати. Тільки при таких умовах створюються можливості для підвищення темпів розширеного відтворення. У зв'язку з цим аналіз використання засобів на оплату праці на кожному підприємстві має велике значення. В процесі його потрібно здійснювати систематичний контроль за використанням фонду заробітної плати (оплати праці), виявляти можливості економії коштів за рахунок росту

продуктивності праці та зниження трудомісткості продукції.

Вважаємо за доцільне провести аналіз фонду оплати праці, ефективності використання трудових ресурсів підприємства за 2016 – 2018 рр. (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

**Аналіз фонду оплати праці, ефективності використання трудових ресурсів підприємства за 2016 – 2018 рр. ПрАТ «Дашківці»**

| № п/п | Показник  | 2016   | 2017   | 2018   | Відхилення (+,-) | Темп зростання % |
|-------|---|--------|--------|--------|------------------|------------------|
| 1     | 2   | 3      | 4      | 5      | 6                | 7                |
| 1     | Дохід (виручка) від реалізації, тис. грн.                   | 54667  | 131208 | 134894 | +80227           | 246,8            |
| 2     | Середньоспискова чисельність працівників, чол.              | 81     | 72     | 69     | -12              | 85,2             |
| 3     | Продуктивність праці, тис.грн./чол.                         | 674,9  | 1822,3 | 1954,9 | +1280,1          | 289,7            |
| 4     | Фонд оплати праці працівників, тис. грн.                    | 4374,3 | 6188,4 | 9063,7 | 4689,4           | 207,2            |
| 5     | Фонд основної заробітної плати, тис. грн.                   | 4022,7 | 4285   | 5864,5 | +1841,8          | 145,8            |
| 6     | Фонд додаткової заробітної плати, тис. грн.                 | 351,6  | 1903,4 | 3199,2 | +2847,6          | 909,9            |
| 7     | Середньорічна заробітна плата одного працівника, тис. грн.  | 18,8   | 86,0   | 131,4  | +112,6           | 698,7            |
| 8     | Середньомісячна заробітна плата одного працівника, тис грн. | 1,6    | 7,2    | 10,9   | +9,4             | 698,7            |

Проведений аналіз показав тенденцію показників до значного збільшення. Продуктивність праці збільшилася майже в 3 рази, що свідчить про підвищення ефективності діяльності ПрАТ «Дашківці». Фонд оплати працівників збільшився як через зовнішні так і через внутрішні фактори, а саме збільшення мінімальної заробітної плати, збільшення доходу підприємства, підвищення прибутковості тощо.

Вплив трудових факторів на зміну обсягу випуску продукції визначимо способом відносних різниць. Спосіб відносних різниць - спосіб ґрунтується

на:

- визначення відсотків виконання плану;
- обчислення різниць у відсотках, причому від першого відсотку віднімається 100%, а далі від наступного — попередній відсоток;
- визначається розмір впливу кожного фактора, шляхом добутку отриманих різниць в рівнях на базовий (плановий) результативний показник, що досліджується;
- сумарний вплив всіх факторів дорівнює абсолютному відхиленню по показнику, на який вони впливають. Використаємо вже відому нам формулу середньорічної продуктивності праці одного працюючого:

$$\text{ПП прац. річ.} = \text{Пит. вага роб.} * \text{Т. роб. року} * \text{Т. роб. дня} * \text{ПП роб.год.};$$

$$V \text{ вип.} = Ч \text{ роб.} * \text{ПП прац. річ.}$$

Зробимо підстановку:

$$V * \text{вип.} = Ч \text{ роб.} * \text{Пит. вага роб.} * \text{Т. роб. року} * \text{Т. роб. дня} * \text{ПП роб.год.};$$

Зробимо розрахунки впливу трудових факторів на продуктивність праці та обсяг товарної продукції (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

**Аналіз впливу трудових факторів на продуктивність праці та обсяг товарної продукції 2016-2018 рр. ПрАТ «Дашківці»**

| № п/п | Показник   | 2016    | 2017    | 2018    | Відхилення (+,-) | Темп зростання % |
|-------|--|---------|---------|---------|------------------|------------------|
| 1     | 2  | 3       | 4       | 5       | 6                | 7                |
| 1     | Товарна продукція, тис. грн.                             | 73846,9 | 99347,4 | 93446,5 | +19599,6         | 126,5            |
| 2     | Чисельність працівників, осіб                            | 81      | 72      | 69      | -12              | 85,2             |
| 3     | Кількість днів відпрацьованих робітниками, людино – днів | 18700   | 18700   | 18700   | 0                | 100,0            |
| 4     | Кількість днів, відпрацьованих одним робітником (3:2)    | 230,9   | 259,7   | 271,0   | +40,2            | 117,4            |
| 5     | Тривалість робочого дня, год.                            | 8,0     | 8,0     | 8,0     | 0                | 100,0            |
| 6     | Середня продуктивність праці одного працівника           | 911,7   | 1379,8  | 1354,3  | +442,6           | 148,5            |

## Продовження таблиці 3.7

| 1 | 2   | 3   | 4   | 5   | 6    | 7     |
|---|---|-----|-----|-----|------|-------|
|   | (1:2), тис. грн.  |     |     |     |      |       |
| 7 | Середньоденна продуктивність праці одного працівника, тис. грн. (1:3) | 3,9 | 5,3 | 5,0 | +1,1 | 126,5 |

Проведений аналіз показав, що товарна продукція у 2018 році порівняно з 2016 збільшилася, а з 2017 – зменшилася. На це вплинула збільшення собівартості, зменшення працівників. Середня продуктивність праці одного працівника також збільшилася на 442,6 тис грн.

Використання робочого часу характеризується в першу чергу абсолютними показниками календарного фонду часу, табельного фонду часу і максимально можливого фонду робочого часу. Календарний фонд часу дорівнює сумі всіх явок і неявок або добутку середньоспискової чисельності на кількість календарних днів у році. Табельний фонд робочого часу вимірюється в людино-днях і нараховується шляхом віднімання з календарного фонду часу кількості людино-днів святкових і вихідних.

Максимально можливий фонд часу (наявний час), тобто максимальна кількість часу, який би міг бути відпрацьований відповідно до трудового законодавства. Максимально можливий фонд робочого часу в людино-днях дорівнює календарному фонду, за винятком кількості людино-днів чергових відпусток і людино-днів святкових і вихідних.

На основі абсолютних показників робочого часу обчислюють відносні показники використання робочого часу, які характеризують ступінь використання того або іншого фонду часу, шляхом визначення питомої ваги відпрацьованого часу у відповідному фонді робочого часу.

Основними завданнями аналізу фонду оплати праці на підприємствах є:

- 1) визначення суми абсолютної і відносної перевитрати (економії) фонду заробітної плати та виявлення причин, що її зумовили;
- 2) вивчення структури фонду заробітної плати (оплати праці), застосування матеріальних стимулів за високі результати праці;



3) визначення резервів, які має підприємство для зменшення витрат на оплату праці і відповідно для підвищення рентабельності його роботи.

У зв'язку з цим насамперед визначаються склад і структура фонду оплати праці підприємства, динаміка цих показників.

Для підвищення матеріальної заінтересованості працюючих у якісних результатах своєї праці використовують різні варіанти заохочувальних розрахунків за проміжні або кінцеві результати праці. Тому під час аналізу оплати праці з'ясовують, за які показники нараховується додаткова оплата праці, чи зважують при цьому на якість виробленої продукції (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

**Аналіз складу фонду оплати праці 2016-2018 рр. ПрАТ «Дашківці»**

| № п/п | Показник  | 2016   | 2017             | 2018             | Відхилення (+,-) | Темп зміни % |
|-------|---|--------|------------------|------------------|------------------|--------------|
| 1     | 2   | 3      | 4                | 5                | 6                | 7            |
| 1     | Фонд оплати праці, тис. грн. в тому числі:  | 4374,3 | 6188,4           | 9063,7           | +4689,4          | 207,2        |
| 2     | Фонд основної заробітної плати  | 4022,7 | 4285             | 5864,5           | +1841,8          | 145,8        |
| 3     | Фонд додаткової заробітної плати в тому числі:<br>премії та винагороди                            | 351,6  | 1903,4<br>1613,6 | 3199,2<br>2632,4 | +2847,6<br>-     | 909,9<br>-   |
| 4     | Виплати, пов'язані з індексацією заробітної плати   | 8,2    | 57,2             | 4,0              | -4,2             | -61,4        |
| 5     | Заохочувальні та компенсаційні виплати, з них матеріальна допомога оплата за невідпрацьований час | 343,4  | 322,7            | 553,6            | +210,2           | 161,2        |

Вищенаведений аналіз показав, що фонд оплати праці у 2018 році збільшився на 4689,4 тис. грн., порівняно з 2016, що становив 4374,3 тис. грн., що становить більш ніж у 2 рази вище. На це вплинули такі фактори:

- збільшення додаткової заробітної плати, надбавок, премій та оплати за невідпрацьований час;
- підвищення мінімальної заробітної плати;
- збільшення продуктивності праці;
- мотиваційні заходи.

Аби побачити збільшення зобразимо це схематично на рис. 3.3.

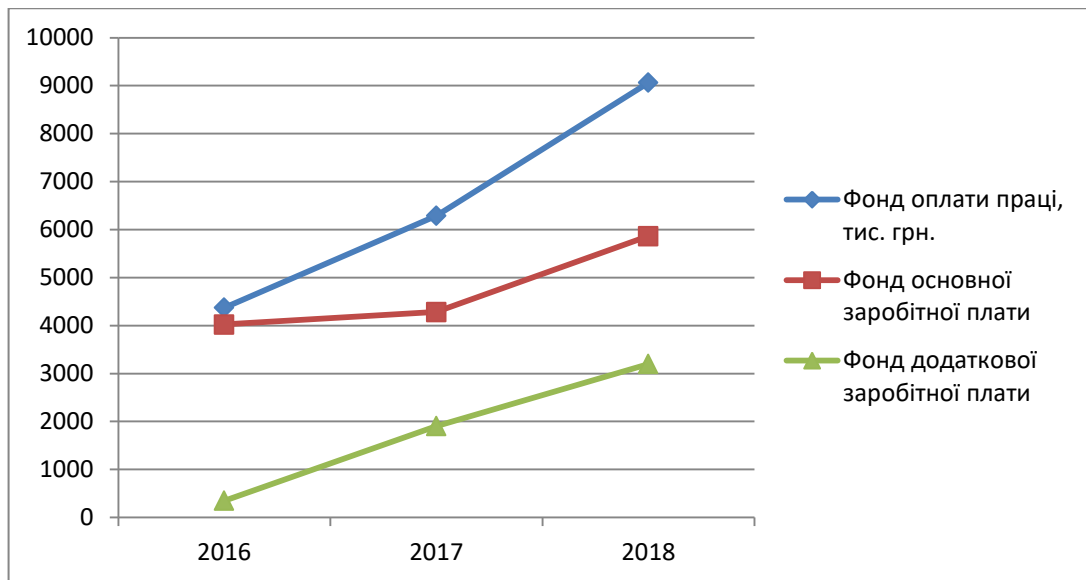


Рис. 3.3. Аналіз складу фонду оплати праці 2016-2018 рр. ПрАТ «Дашківці»

Таким чином, бачимо значне зростання фонду оплати праці на ПрАТ «Дашківці».

### 3.3. Удосконалення аналізу розрахунків з оплати праці

Розрахунки із заробітної плати є важливим економічним процесом в діяльності будь-якого підприємства. Результат такої економічної сфери має бути позитивним, який може бути представлений лише за допомогою проведення аналітичного дослідження, тобто проведення аналізу. Тому якби не існувала заробітна плата – не було б мотивації працівників виконувати ту чи іншу працю. Проте, аналіз розрахунків з оплати праці має свої негативні чинники, які потрібно усунути та які потребують шляхів по його удосконаленню, що визначає актуальність обраної теми.

У системі управління підприємством важливе місце займає аналіз витрат із фонду заробітної плати. Своєчасний аналіз дозволяє попередити перевитрату фонду і дає вихідний матеріал для розробки планів по заробітній платі. Метою аналізу є також виявлення непродуктивних витрат по заробітній платі та причин перевитрат її фонду. Аналіз використання коштів на оплату праці необхідно проводити в такій послідовності:

- вивчити виконання плану по праці;

- виявити динаміку коштів, що спрямовуються на оплату праці;
- порівняти темпи зростання продуктивності праці працівників з ростом середньої заробітної плати [74, с. 156-157].

Цвігун Н. В. зазначає, що аналіз операцій з оплати праці є однією найважливіших і складних ділянок роботи, оскільки зачіпає економічні інтереси усіх без винятку працівників. Це безпосередньо пов'язано з тим, що облік заробітної плати є трудомістким, потребує уважності, оскільки пов'язаний з обробленням великої кількості первинної інформації, має багато однотипних операцій, здійснення яких потребує багато часу та сконцентрованості [88, с. 509-510].

В процесі аналізу фонду оплати праці слід здійснювати систематичний контроль за формуванням та використанням фонду оплати праці, виявляти можливості економії коштів за рахунок зростання продуктивності праці і зниження трудомісткості продукції. Оплату праці аналізують у двох напрямках:

- 1) аналіз фонду оплати праці як елемента витрат на виробництво на підставі спеціальної статистичної форми;
- 2) аналіз оплати праці за окремими статтями калькуляції, насамперед за самостійною статтею — заробітна плата виробничих робітників [51, с. 37].

Киш Л.В. вважає, що одним з найпотужніших та найефективніших засобів стимулювання персоналу до творчої та активної праці є мотивація. За сучасних умов дослідження особливостей мотивації є актуальною проблемою, оскільки кардинальні зміни, які відбуваються в суспільстві, вимагають створення нової системи мотивації персоналу [28, с. 89].

Аналіз показників ефективності використання фонду оплати праці дозволяє виявити резерви покращення кінцевих результатів господарської діяльності. Після проведення аналізу і виявлення шляхів раціонального використання фонду заробітної плати визначають, за рахунок яких джерел здійснювалася оплата праці. Основними джерелами формування фонду оплати праці є кошти на оплату праці, які включаються у витрати

підприємства і покриваються за рахунок отриманого торговельного доходу (націнки, надбавки). Ці кошти направляються: на оплату праці за встановленими на підприємстві тарифними окладами, ставками і відрядними розцінками; на виплату надбавок і доплат до тарифних ставок і окладів у розмірах передбачених чинним законодавством; на оплату щорічних і додаткових відпусток, а також навчальних відпусток; на оплату премій за поточні результати господарської діяльності. Кошти на виплату надбавок і доплат, не передбачених законодавством або понад розміри, встановлені чинним законодавством, одноразові заохочення за результати праці, премії за підсумками роботи за рік можуть формуватися тільки за рахунок чистого прибутку.

Балан О. Д. розглядає соціально-економічні аспекти, які мають місце в сучасних умовах в Україні у сфері оплати праці, і можуть розкрити ефективні засоби та форми їх вирішення (рис. 3.4).

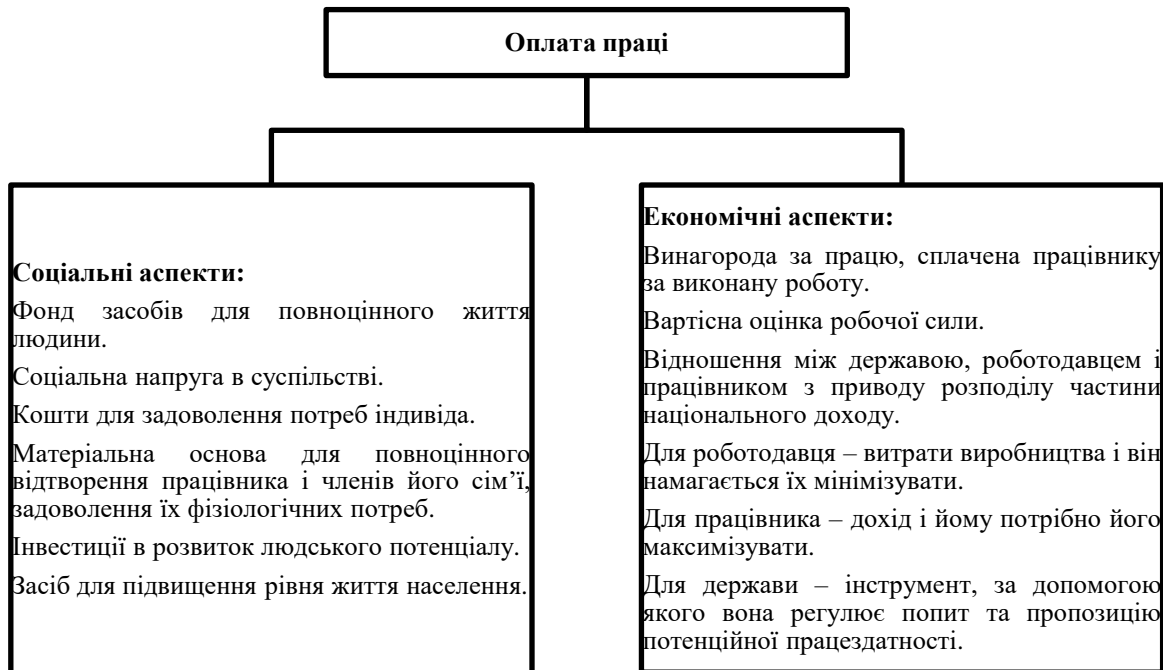


Рис. 3.4. Соціально-економічні аспекти оплати праці

Джерело: [6, с. 23]

Для підвищення матеріальної зацікавленості керівників, службовців і фахівців доцільніше перевести їхню оплату на контрактну форму. Система контрактів дозволить привабити і утримати найбільш кваліфікованих і

творчо активних фахівців, гнучко регулювати чисельність і склад управлінського персоналу, підвищити відповідальність і творче ставлення до роботи найманого фахівця на вказаних у контракті умовах. Оплата за контрактом встановлюється з урахуванням складності і відповідальності праці, кваліфікаційного рівня і професійних якостей працівника. Таким чином, дослідження показали, що в сучасних умовах розвитку України основними визначальними факторами, які характеризують новий підхід до аналізу та контролю за використанням коштів на оплату праці та посилюють стимулювання працівників підприємств до продуктивної праці, є: матеріальне заохочення за виконану роботу; персональна відповідальність за результати праці; зв'язок між результатами праці та її оплатою; підвищення професійної підготовки і кваліфікації працівників, можливість та упевненість у кар'єрному зростанні [38, с. 19].

В ринкових умовах найбільш важливими є економічні та соціальні фактори щодо аналізу розрахунків із заробітної плати. Вважаємо, що ефективність такого аналізу потрібно спрямовувати не лише на облік оплати праці, але й на продуктивність праці, тобто враховувати мотиваційну систему для працівників тієї чи іншої організації. Відповідно на сільськогосподарських підприємствах на це впливає процес виробництва, що є одним з найвагоміших структурних елементів оплати праці.

Необхідно значно поліпшити умови праці трудових ресурсів у сільськогосподарських підприємствах. Зокрема, колективом авторів розроблено такий комплекс заходів, які потрібно проводити регулярно:

- оцінка мікроклімату на робочому місці;
- медичний огляд працівників, робота яких пов'язана зі шкідливими і небезпечними умовами праці;
- перевірка рівня забезпеченості цих працівників засобами захисту і запобіжними пристосуваннями;
- забезпечення працюючих в шкідливих умовах праці профілактичним харчуванням;

- впровадження заходів по оздоровленню працівників різних професій;
- оновлення парку сільгосптехніки;
- паспортизація і механізація робочих місць тощо [46, с. 62].

Результативність аналізу формування та використання коштів на оплату праці визначається достовірністю та повнотою його інформаційного забезпечення. Для вдосконалення аналізу формування і використання коштів на оплату праці Шевчук Л. П. рекомендує використовувати метод конкурентного аналізу. Порівняльний аналіз коштів підприємств, які працюють у конкурентних умовах, забезпечує проведення порівнянь із досягненнями конкурентів. Це дає можливість під час розроблення стратегічних планів враховувати результати не лише досліджуваних підприємств, але й їхніх конкурентів [92].

Ефективне функціонування системи аналізу фінансового стану стає можливим лише за наявності певного забезпечення. Під забезпеченням аналізу фінансового стану необхідно розуміти такі види, кількість і якість ресурсів, які є необхідними та достатніми для досягнення мети функціонування системи аналізу фінансового стану підприємства: організаційне, інформаційне, методичне, технічне, матеріальне та кадрове забезпечення. Важлива роль у забезпеченні належить інформації: вона зв'язує окремі елементи управління (у тому числі й аналіз фінансового стану) в єдину динамічну систему. Взаємозв'язок між інформаційним і методичним забезпеченням відбувається завдяки меті проведення аналізу: надання інформації системі управління про фінансовий стан підприємства та можливості його оптимізації [20, с. 203].

Сукупність інформаційного забезпечення системи аналізу представлено: інформаційною системою, комунікативним середовищем та інформаційними технологіями. Взаємозв'язок між окремими функціональними підсистемами управління простежується завдяки інформаційним потокам і свідчить, що на підставі вихідної інформації аналізу фінансового стану відбувається регулювання подальшої діяльності

управлінського персоналу підприємства. Основні вимоги, дотримання яких дає можливість оптимально організувати інформаційні потоки підприємства: періодичність, строки та форми надання інформації — це умови ефективної організації роботи персоналу [20, с. 203].

Важливо також враховувати розподіл обов'язків між функціональними службами (підрозділами персоналу, планово-економічним, аналітичним, маркетингу та бухгалтерії) з аналізу оплати праці, що спрямовує аналітичні процедури на підготовку релевантної економічної інформації для менеджменту підприємств. Для задоволення потреб користувачів у адекватній аналітичній інформації Шевчук Л. П. рекомендує удосконалити методику аналізу формування та використання коштів на оплату праці, аналітичний процес необхідно доповнити етапами аналізу мотиваційного механізму та з'ясування залежності єдиного соціального податку від збільшення фонду оплати праці. Також необхідно удосконалити методику аналізу і контролю коштів на оплату праці, що передбачає оптимізацію інформаційних потоків відповідно до потреб управління, використання сучасних методів аналізу розроблення систем ефективного контролю, облікового моделювання та практичного впровадження розрахунків податкових платежів. А також варто запровадити методичні підходи до аналізу формування та використання коштів на оплату праці за рахунок вдосконалення аналітичних модулів програмного продукту «1С:Підприємство» [92].

У результаті пошуку раціональних шляхів вдосконалення, Кулинич М. Б. пропонує наступні загальні положення та методики аналізу. Розробка програмного забезпечення аналізу дасть змогу керівництву підприємств проводити щомісячно вказаний аналіз та використовувати його результати для розробки обґрунтованих управлінських рішень. Методи розрахунку показників балансової ліквідності, платоспроможності, та фінансової стабільності в методиках слід викласти більш детально та спрощено. Це дасть змогу в подальшому розробити спеціалізовану програму для

використання комп'ютерної техніки в аналізі фінансового стану підприємства [37, с. 372].

Комплексна комп'ютеризація аналізу є основою збереження його цілісності. У теорії економічного аналізу вже створені основи системного комплексного аналізу, що забезпечують функціональну, технічну, методичну та інформаційну сумісність складових частин аналізу як єдиного цілого.

Складність вирішення проблем теоретичного обґрунтування організації економічного аналізу в комп'ютерному середовищі та розробки програмного забезпечення автоматизованої системи економічного аналізу визначена не лише різноманітністю напрямів діяльності підприємств різних галузей економіки, їх форм власності, але й різноманітністю видів і завдань аналітичної роботи, необхідної для ефективного управління суб'єктом господарювання.

Характерним при організації економічного аналізу в комп'ютерному середовищі є:

- підвищення системності економічного аналізу, що зумовлено необхідністю чіткого визначення та формалізації аналітичних завдань при їх вирішенні в автоматичному режимі;
- аналіз широкого кола внутрішніх і зовнішніх факторів, які впливають на досліджуваний об'єкт, сприяє підвищенню ступеня наукової обґрунтованості управлінських рішень, які приймаються на підставі результатів економічного аналізу;
- підвищення достовірності та надійності отриманих результатів економічного аналізу забезпечується оперативним коригуванням даних бухгалтерського обліку;
- розширення можливостей реалізації аналітичних досліджень - використання комп'ютерів дає можливість в режимі реального часу проводити оперативний і ситуаційний аналіз, збільшувати можливість проведення багатоваріантного прогнозного аналізу, що передбачає обробку та розрахунок ряду підходів і прийняття оптимальних управлінських рішень



шляхом вибору найбільш вигідного;

- створення можливостей для проведення комплексних аналітичних досліджень вимагає оперативної обробки великих масивів вхідної аналітичної інформації;
- підвищення дієвості економічного аналізу зумовлено як високим ступенем наукової обґрунтованості управлінських рішень, так і можливістю їх своєчасного прийняття.

Основною передумовою для успішної роботи аналітиків у комп'ютерному середовищі є побудова комп'ютерної інформаційної системи підприємства.

Комп'ютерна інформаційна система підприємства (КІСП) - це сукупність економіко-математичних методів і моделей, технічних, програмних, технологічних засобів і рішень, а також спеціалістів, призначена для обробки інформації та прийняття управлінських рішень.

Комплексну комп'ютеризацію економічного аналізу в умовах КІСП забезпечує наявність електронної мережі (локальної, регіональної або глобальної). На сьогодні широкого розповсюдження набула мережа Інтернет.

Для обробки даних у мережі використовують дві технології: клієнт-серверна та файл-серверна. Вони передбачають розміщення на сервері розподіленої інформаційної бази, доступ до даних якої здійснюється з клієнтських машин.

За умови використання файл-серверної технології на сервері розміщують програмне забезпечення для підтримки роботи мережі та файли бази даних. На комп'ютерах користувачів (робочих станціях) зберігається тільки прикладне програмне забезпечення.

Розподіл завдань аналізу в системі автоматизованого робочого місця, відповідно до якого необхідно забезпечити таку інтеграцію системи, при якій автоматизоване робоче місце може існувати як автономна система та водночас бути частиною комп'ютерної інформаційної системи підприємства. Належну реалізацію функціональних завдань забезпечує розробка

технологічної карти розв'язання аналітичних завдань, які можуть бути представлені у наступній послідовності (рис. 3.5) [89, с. 67].

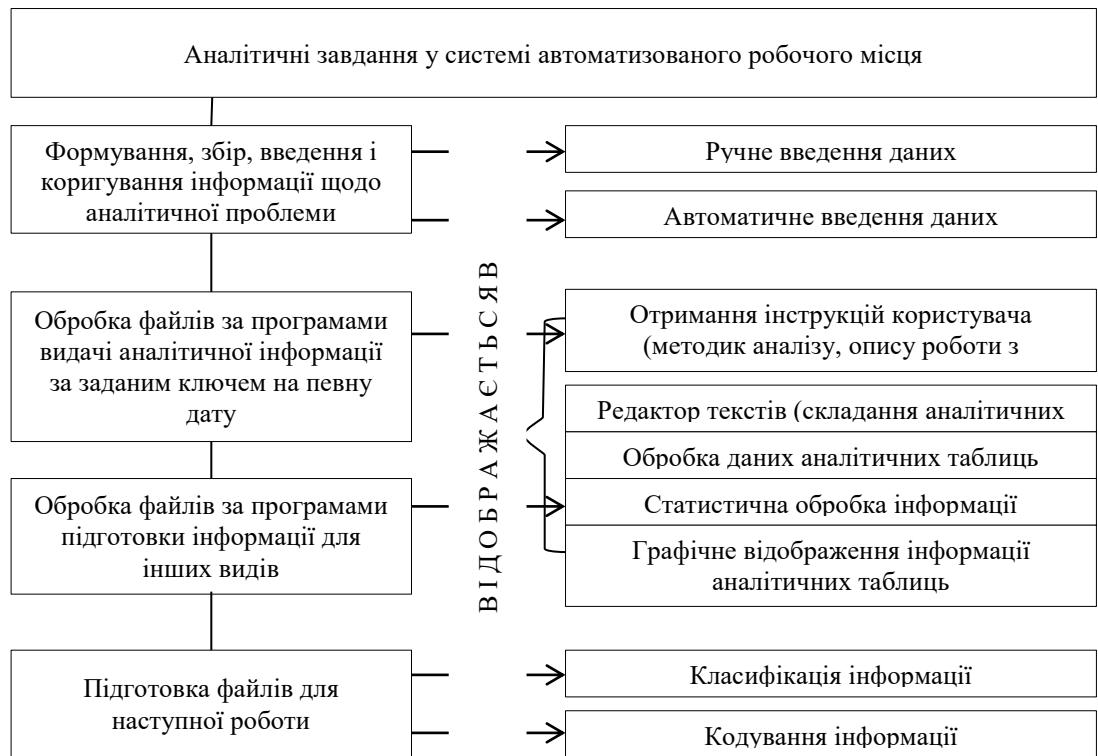


Рис. 3.5. Послідовність розв'язання аналітичних завдань у системі автоматизованого робочого місця

*Джерело [89, с. 67]*

Сучасний науково-технічний прогрес значно полегшив процеси діяльності підприємств, в деякій мірі і проведення економічного аналізу. Тому вважаємо, що доцільно було б запровадити програмне забезпечення з проведення комплексного аналізу, в яке і відповідно включити аналіз розрахунків з оплати праці. Це значно полегшило б проведення аналізу, скоротилися б витрати часу на проведення аналізу та результати були б більш точні, аналітику залишилося б лише обґрунтувати вихідні результати.

Варто зауважити, що проведення аналізу оплати праці, це лише структурна частина комплексного та повного економічного аналізу. Тому, якщо брати до уваги комплексний аналіз, то з нього впливає і аналіз оплати праці.

Таким чином, удосконалення та пошук оптимального варіанту серед можливих альтернатив потребують проектування, впровадження, ресурсної

та інформаційної підтримки аналітичних процесів, праці людей, зайнятих економічним аналізом. Система організації економічного аналізу буде досконалою тоді, коли витрати, пов'язані з її запровадженням та експлуатацією, будуть відшкодовані шляхом зростання рівня платоспроможності, фінансової незалежності, прибутковості, збільшенням вартості бізнесу, нарощуванням конкурентних переваг суб'єкта господарювання. Саме на вирішення цих питань і повинна бути націлена сучасна система організації економічного аналізу [82, с. 421].

Удосконалювання систем оплати праці, пошук нових рішень, глибоке вивчення західного досвіду може допомогти вирішити в Україні цілу низку проблем, пов'язаних із заробітною платою, якісно поліпшити її стан та створити підґрунтя для підвищення зацікавленості працівників до високопродуктивної праці вже в найближчому майбутньому. Все це в комплексі може стати стимулом до економічного підйому нашої країни. Підвищення заробітної плати – потужний стимул для всебічного розвитку вітчизняної економіки, завдяки якому можна розраховувати на зростання внутрішнього попиту, піднесення національного виробництва, створення нових робочих місць, загальне поліпшення життя населення та формування в суспільства відчуття захищеності та впевненості в майбутньому [26].

Отже, підсумовуючи, можна сказати, що такий вид обліку як розрахунки із заробітної плати не зникне ніколи. Адже отримання грошової винагороди – це головна мета трудової діяльності будь-якого працівника. Така фінансово-облікова категорія виступає своєрідним особливим процесом в бухгалтерській діяльності підприємств. Розглядаючи показники аналізу трудових ресурсів, можна стверджувати, що кожний показник між собою пов'язаний. На продуктивність праці впливає збільшення заробітної плати, удосконалення технологій, збільшення працівників тощо.

На даний час на сільськогосподарських підприємствах спостерігається зростання середньої заробітної плати, і порівняно з іншими галузями це є на достатньо високому рівні. Це обумовлює необхідність удосконалення

методології та організації аналізу і контролю коштів на оплату праці.

Все ж необхідно удосконалити діючу методикку аналізу формування та ефективності використання коштів на оплату праці за рахунок доповнення її етапами реалізації мотиваційного механізму та залежності ставок єдиного соціального податку від збільшення фонду оплати праці. Також необхідно враховувати змістовне наповнення заробітної плати, що включає в себе три компоненти: з точки зору її ролі для держави, працівника та власника. Розмежування цих аспектів тлумачення заробітної плати дозволить удосконалити організаційне та методичне забезпечення ефективності формування та використання коштів на її оплату.

В ринкових умовах є важливими як економічні, так і соціальні підходи до аналізу коштів на оплату праці. Удосконалення аналізу необхідно спрямовувати на дослідження мотиваційної системи. Зміна обсягів реалізації товарів або готової продукції має впливати на одну з найвагоміших складових цієї системи – оплату праці. На засадах мотиваційної теорії необхідно використовувати спонукальні механізми, що сприятимуть відтворенню і нагромадженню людського капіталу підприємств.

Аналіз оплати праці дійсно є важливим економічним процесом на підприємстві, адже розрахунки з оплати праці є складними та важливими господарськими операціями. Важливим засобом стимулювання персоналу є мотивація. Також важливими чинниками, що можуть розкрити проблеми оплати праці є соціально-економічні аспекти оплати праці. Ефективність аналізу оплати праці потрібно ще спрямовувати на продуктивність праці. Важливо дотримуватися заходів щодо поліпшення умов праці трудових ресурсів. Основним елементом аналізу є достовірність інформації, її повнота та забезпеченість.

І ефективне функціонування системи аналізу фінансового стану стане можливим лише за наявності певного забезпечення. Тому для полегшення такого процесу як аналіз оплати праці доцільно розробити та впровадити в діяльність господарюючих суб'єктів необхідне програмне забезпечення.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Розрахунки із заробітної плати є важливою ділянкою всієї системи бухгалтерського обліку. Заробітна плата виступає свого роду мотивацією працівників будь-якого підприємства. На ПрАТ «Дашківці» ведеться автоматизований бухгалтерський облік, що значно полегшує ведення обліку розрахунків оплати праці.

Під час дослідження даної теми в магістерській роботі було зроблено такі основні висновки:

1. Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

2. Головним завданням оплати праці стимулюючого типу стає забезпечення відповідності величини заробітної плати кінцевим ринковим результатам виробництва і зростанню обсягів продажу товарів (послуг, робіт) за умов розширення ринкового попиту на продукцію. Кожна зі сторін цієї відповідності – результат праці та заробітна плата – є безумовною умовою реалізації іншої сторони.

3. Виділяють три основні моделі заробітної плати:

- 1) Ринкову – на основі договору між організацією і працівником.
- 2) Колективну – на основі договору між адміністрацією підприємства і профспілкою працівників, або іншим органом, що представляє їх інтереси.
- 3) Державну – на основі визначення рівня мінімальної заробітної плати і параметрів, що її регулюють.

4. Головним стимулюючим фактором трудової діяльності працівників в Україні є заробітна плата, яка безпосередньо задовольняє різноманітні потреби працюючих. Облік витрат на оплату праці є однією з найважливіших і найскладніших ділянок роботи бухгалтерії, ефективне виконання якої потребує забезпечення своєчасною, точною, неупередженою та повною інформацією. З одного боку, оплата праці є основним джерелом доходів

працівників, тому її величина значною мірою характеризує рівень добробуту всіх членів суспільства.

5. Основними етапами обліку та контролю розрахунків з оплати праці є: 1) виділення у Положенні про облікову політику основних найбільш досконалих методів, процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, у тому числі розрахунків з оплати праці; 2) розробка графіка документообігу для документів, які безпосередньо пов'язані з обліком розрахунків з оплати праці; 3) створення служби внутрішнього контролю, що дозволить підприємству підвищити інформаційний потенціал, забезпечити знання всіх тонкощів діяльності підприємства, що безпосередньо стосується розрахунків з оплати праці дозволить здійснювати правильність ведення обліку цієї ділянки.

6. Для узагальнення інформації про розрахунки з персоналом, який відноситься як до облікового так і до не облікового складу підприємства використовується рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Це рахунок пасивний (активно-пасивний), основний, розрахунковий, балансовий. За дебетом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» — показується виплата основної та додаткової заробітної плати, а за кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати.

7. Однією з особливостей обліку оплати праці є розроблення на підприємстві окремого документу – Положення про оплату праці, яке визначає застосування на підприємстві оплати праці та містить в собі: загальні принципи організації оплати праці на підприємстві, системи і форми оплати праці, які застосовують для різних категорій працівників; штатний розпис працівників підприємства; побудову основної (тарифної) оплати праці за посадами і професіями; розміри тарифних ставок і окладів або порядок розрахунку виплат залежно від показників роботи працівника і підприємства

в цілому; інші преміальні системи, що використовують на підприємстві.

8. Наказ (положення) про облікову політику визначає альтернативні підходи до відображення у обліку та звітності інформації про виплати працівникам та формування забезпечень виплат, слід також зазначити елементи облікової політики, а саме методи бухгалтерського обліку оплати праці, перелік носіїв облікової інформації на всіх етапах обліку, їх строк подання, резерви на виплату відпусток. І як додаток, прикріпити робочий план рахунків.

9. Для зручнішого ведення обліку розрахунків з оплати праці його доцільно розробити шляхом деталізації субрахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою» і для його формування використати фасетний спосіб групування інформації, що «дасть змогу отримати інформацію для різних цілей шляхом запису інформації одночасно у кількох аналітичних розрізах».

10. Для вдосконалення системи оплати праці в сучасних умовах господарювання необхідно:

- забезпечити підвищення рівня організації робочого місця;
- забезпечити своєчасну видачу робочого завдання;
- поліпшити технічний стан робочого місця, проведення своєчасного профілактичного і поточного ремонту-модернізації;
- вдосконалити координацію робіт на певному робочому місці з роботою структурного підрозділу в цілому і технологічно взаємозв'язаного робочими місцями;
- інтенсивно упроваджувати ефективні моделі організації праці;
- розробити адаптовану для підприємства гнучку єдину тарифну сітку, власну прогресивну шкалу міжрозрядних коефіцієнтів, що враховують складність праці, рівень кваліфікації і відповідальність;
- забезпечити механізм послідовного встановлення мінімальної ставки першого тарифного розряду на рівні прожиткового мінімуму.

11. Головна мета аналізу оплати праці полягає у тому, щоб перевірити правильність та обґрунтованість використання фонду оплати праці порівняно

з виконанням планових завдань, визначити відносну економію або перевитрати, встановити причини, що викликали відхилення від плану, і розробити заходи щодо упорядкування використання фонду оплати праці. Метою проведення аналізу формування та використання фонду оплати праці підприємства є оцінка доцільності та ефективності запровадженої системи матеріального стимулювання.

12. Проведені розрахунки для аналізу оплати праці показали позитивну тенденцію. Збільшилася площа с.-г. угідь, урожайність, продуктивність праці, збільшився фонд оплати праці. Аналіз ефективності використання трудових ресурсів включає наступні етапи: аналіз чисельності, аналіз використання фонду робочого часу, аналіз продуктивності праці. Ці етапи описують основні аспекти трудових ресурсів. Тож показники для аналізу ефективності використання трудових ресурсів можна розбити на три групи з врахуванням зазначених аспектів. Найбільш поширеними показниками для аналізу ефективності використання трудових ресурсів є коефіцієнт обороту кадрів з прийняття, коефіцієнт плинності кадрів, коефіцієнт стабільності кадрів, фонд робочого часу, коефіцієнт використання робочого періоду, трудомісткість, виробіток.

13. Головним джерелом для проведення аналізу виплат працівникам є облікова інформація, оскільки є достатньо деталізованою. Її роль зумовлена низкою особливостей, серед яких: суцільне і безперервне відображення всіх операцій, їх документальне оформлення й узагальнення у вартісних вимірниках, високі аналітичні можливості реєстрів. Основними складовими бухгалтерської інформації є первинні документи, дані з облікових реєстрів, фінансової, статистичної та соціальної звітності.

14. Джерелами інформації для проведення аналізу є звіти: ф.№1–ПВ «Звіт з праці»; ф.№3–ПВ «Звіт про використання робочого часу»; ф.№1–ПВ «Звіт підприємства по продукції»; ф.№1–підприємництво «Звіт про основні показники діяльності підприємства за рік»; ф.№2 річної фінансової звітності «Звіт про фінансові результати».



15. В ринкових умовах найбільш важливими є економічні та соціальні фактори щодо аналізу розрахунків із заробітної плати. Вважаємо, що ефективність такого аналізу потрібно спрямовувати не лише на облік оплати праці, але й на продуктивність праці, тобто враховувати мотиваційну систему для працівників тієї чи іншої організації. Відповідно на сільськогосподарських підприємствах на це впливає процес виробництва, що є одним з найвагоміших структурних елементів оплати праці.

17. Необхідно значно поліпшити умови праці трудових ресурсів у сільськогосподарських підприємствах. Зокрема, колективом авторів розроблено такий комплекс заходів, які потрібно проводити регулярно:

- оцінка мікроклімату на робочому місці;
- медичний огляд працівників, робота яких пов'язана зі шкідливими і небезпечними умовами праці;
- перевірка рівня забезпеченості цих працівників засобами захисту і запобіжними пристосуваннями;
- забезпечення працюючих в шкідливих умовах праці профілактичним харчуванням;
- впровадження заходів по оздоровленню працівників різних професій;
- оновлення парку сільгосптехніки;
- паспортизація і механізація робочих місць тощо.

Отже, підсумовуючи, можна сказати, що такий вид обліку як розрахунки із заробітної плати не зникне ніколи. Адже отримання грошової винагороди – це головна мета трудової діяльності будь-якого працівника. Така фінансово-облікова категорія виступає своєрідним особливим процесом в бухгалтерській діяльності підприємств. Розглядаючи показники аналізу трудових ресурсів, можна стверджувати, що кожний показник між собою пов'язаний. На продуктивність праці впливає збільшення заробітної плати, удосконалення технологій, збільшення працівників тощо.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Thite Mohan, Sandhu Kuldeep. Where is my pay? Critical success factors of a payroll system - a system life cycle approach. *Australasian Journal of Information Systems*. 2014. Vol. 18. №2. P. 148–164. URL: <https://research-repository.griffith.edu.au/handle/10072/63520>.
2. Алескерова Ю.В., Бельдій А.М. Податковий контроль як основний елемент податкової системи. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Вип. 3. (№ 14). С. 118-123. URL: <http://www.easterneurope-bm.in.ua/index.php/14-2018-ukr>.
3. Афанасієвська Т. В. Організація обліку та контролю розрахунків з оплати праці. *Управління розвитком*. 2014. № 11. С. 40-41. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz\\_2014\\_11\\_18](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz_2014_11_18).
4. Базалійська Н. П., Кравець С.А. Сучасні проблеми оплати праці в Україні в умовах кризи національної економіки. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2015. Вип. 27. С. 332-340
5. Балабанюк Ж. М. Аналіз показників руху персоналу організації. *Ефективна економіка*. 2011. № 8. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2011\\_8\\_9](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2011_8_9).
6. Балан О. Д., Савченко Ю. К. Оплата праці та її соціально-економічні аспекти. *Агросвіт*. 2018. № 10. С. 22-26.
7. Божок Н. О., Баланович Н.В. Дослідження питання форм та систем оплати праці. *Збірник наукових праць Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна. Проблеми економіки транспорту*. 2015. Вип. 9. С. 65-70.
8. Бондарчук Н. В., Токовенко Ю.С. Особливості розрахунків з оплати праці на сільськогосподарських підприємствах України, їх недоліки та напрями вирішення. *Молодий вчений*. 2017. № 10. С. 791-794. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv\\_2017\\_10\\_181](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_10_181).
9. Бунда О. М., Матяш Ю.М. Бухгалтерський облік розрахунків з

оплати праці в управлінні підприємством. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука"*. 2016. № 12(2). С. 38-41. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnj\\_2016\\_12\(2\)\\_\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnj_2016_12(2)__10).

10. Бурковська А. В., Степанова В. П. Особливості організації розрахунків з оплати праці у сільськогосподарських підприємствах України. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2015. Вип. 12(1). С. 40-45.

11. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010. № 2456-VI.

12. Вакулич М. М., Пархоменко О. А. Напрями вдосконалення системи обліку, аналізу і контролю розрахунків з оплати праці на ТОВ "Агенція "Джеб": критичний аналіз. *Соціально-гуманітарний вісник*. 2019. Вип. 25. С. 208-213. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/sochumj\\_2019\\_25\\_91](http://nbuv.gov.ua/UJRN/sochumj_2019_25_91).

13. Варакута Ю.М., Бобиль В.В. Шляхи удосконалення організації оплати праці в системі управлінського обліку на підприємствах. *Збірник наукових праць*. Д.: Вид-во Дніпропетр. нац. ун-ту залізн. трансп. ім. акад. В. Лазаряна, 2012. Вип. 3. С. 18 – 22.

14. Васьковська К. О., Пчелянська Г.Б., Кохан О.О. Облік розрахунків з оплати праці в системі управління підприємством. *Економіка харчової промисловості*. 2018. Т. 10, Вип. 3. С. 66-72. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp\\_2018\\_10\\_3\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp_2018_10_3_10).

15. Васюренко Л. В. Проблеми та шляхи удосконалення організації оплати праці як ланки системи організації обліку. *Молодий вчений*. 2017. № 10. С. 824-826. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv\\_2017\\_10\\_189](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_10_189).

16. Васюренко Л. В. Теоретично-методологічні засади формування інструментарію державного регулювання організації оплати праці. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Вип. 28(1). С. 53-56. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses\\_2018\\_28\(1\)\\_\\_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2018_28(1)__13)

17. Григоревська О. О., Христос І. В. Шляхи удосконалення організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз*. 2015. Вип. 2. С. 97-105. URL:

[http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo\\_2015\\_2\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2015_2_10)

18. Димеденко І., Димеденко К. Оцінка системи оплати праці та шляхи її удосконалення на промисловому підприємстві. *Економічний аналіз*. 2012. Т. 10(4). С. 73-76. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecan\\_2012\\_10\(4\)\\_\\_18](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecan_2012_10(4)__18).

19. Діордіца І. В., Клименко С.О. Розвиток обліково-контрольного забезпечення розрахунків підприємства з оплати праці. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2014. Вип. 11(2). С. 126-131. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof\\_2014\\_11\(2\)\\_\\_20](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2014_11(2)__20).

20. Івченко Л.В., Федорченко О.Є. Аналіз фінансового стану підприємств: інформаційне та методичне забезпечення. *Фінанси, облік і аудит*. 2015. Вип. 1. С. 197-210. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa\\_2015\\_1\\_17](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa_2015_1_17).

21. Ільїн В. Ю., Сороколита Д.О. Нормативно-правове регулювання обліку розрахунків з оплати праці. *Молодий вчений*. 2016. № 12.1. С. 763-767. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv\\_2016\\_12](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2016_12).

22. Інструкція зі статистики заробітної плати: затверджено Наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. №5.

23. Інструкція зі статистики кількості працівників: затверджено Наказом Державного комітету статистики України від 28.09.2005р. №286.

24. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Мінфіну України 30.11.1999р. №291.

25. Карпенко Є. А. Облік та оподаткування оплати праці найманих працівників та членів фермерських господарств. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2017. Вип. 2(2). С. 112–116. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia\\_2017\\_2\(2\)\\_\\_24](http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia_2017_2(2)__24).

26. Карпенко Т. І. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці. Шляхи вдосконалення проблем. *Технології та дизайн*. 2016. № 1. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/td\\_2016\\_1\\_17](http://nbuv.gov.ua/UJRN/td_2016_1_17).

27. Каткова Н.В., Маслова К.В. Особливості обліку оплати праці в

сучасних умовах та шляхи його вдосконалення. *Економіка та суспільство*. 2017. №8. С. 762-767.

28. Киш Л. М., Курило Н.Ф. Матеріальне стимулювання та аналіз фонду оплати праці у фермерських господарствах. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 13(2). С. 89-94. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses\\_2017\\_13\(2\)\\_\\_19](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2017_13(2)__19).

29. Ковач С. Податок на доходи фізичних осіб з доходів у вигляді додаткового блага: оподаткування, облік і звітність. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 10. С. 14-23. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau\\_2015\\_10\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2015_10_4).

30. Ковтуненко Ю.В., Товкан Д.М. Оцінка результатів змін податкового кодексу України в оподаткуванні заробітної плати. *Інфраструктура ринку*. Випуск 7. 2017, с. 392-396.

31. Кодекс законів про працю від 05.07.97р. № 263/95-ВР.

32. Конституція України. Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 року.

33. Крот Ю. М., Наконечна Д. М. Шляхи удосконалення розрахунків з оплати праці. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки*. 2012. Вип. 30(1). С. 244-247. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpchdtu\\_2012\\_30\(1\)\\_\\_56](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpchdtu_2012_30(1)__56).

34. Крот Ю., Тихомирова А. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки*. 2014. Вип. 36(3). С. 28-32. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpchdtu\\_2014\\_36\(3\)\\_\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpchdtu_2014_36(3)__7).

35. Крючко О. С. Удосконалення оплати праці в контексті соціально-економічного розвитку регіонів. *Фінансовий простір*. 2013. № 1. С. 106-110. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fin\\_pr\\_2013\\_1\\_24](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fin_pr_2013_1_24).

36. Кудіна І. О. Витрати на оплату праці: економічний зміст і об'єкт бухгалтерського обліку. *Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Сер.: Економіка і управління*. 2014. Вип. 28. С. 189-201. URL:

[http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpdetut\\_eiu\\_2014\\_28\\_26](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpdetut_eiu_2014_28_26).

37. Кулинич М.Б., Коваль Н.І. Удосконалення методики складання та аналізу фінансової звітності підприємств. *Економіка і суспільство*. Вип. №6. 2016. С. 367-372. URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/6\\_ukr/63.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/6_ukr/63.pdf).

38. Линенко А. В., Шевченко О. Л. Сутність й аналіз трудового потенціалу підприємства за показниками ефективності його використання. *Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво*. 2008. № 4. С. 111-116.

39. Лубенченко О., Мохонько С. Методика та організація обліку, аналізу і аудиту прямих витрат на оплату праці. *Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Серія Економіка і управління*. 2016. Вип. 37. С. 188–198.

40. Майстер Л. А. Особливості та проблемні аспекти законодавчого регулювання обліку оплати праці персоналу підприємств. *Бізнес Інформ*. 2016. № 4. С. 197-201. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2016\\_4\\_31](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2016_4_31).

41. Мардус Н. Ю. Методичні підходи до обліку, аудиту та аналізу праці і заробітної плати на підприємстві. *Вісник ЖНАЕУ*. 2016. № 1 (54), т. 2. С. 230–236.

42. Мардус Н.Ю., Селюков Д.Л. Особливості обліку і аудиту праці і заробітної плати на підприємстві. *Економіка і суспільство*. 2016. №5. С. 431–436.

43. Машевська А. А. Правове регулювання обліку оплати праці на підприємствах сільського господарства. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 2. С. 93-103. URL:[http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp\\_2017\\_2\\_12](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2017_2_12).

44. Миронова Ю. Ю., Панасенко В. А. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Економіка і регіон*. 2016. № 1. С. 121-126. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig\\_2016\\_1\\_20](http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig_2016_1_20).

45. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати

працівникам» від 1 січня 2012 р. №929\_011.

46. Мулик Т. О., Материнська О. А., Пльонсак О. Л. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник. Київ: «Центр учбової літератури», 2017. 288 с.

47. Мулик Т.О., Бельдій А.М., Левчук М.С. Оцінка шляхів зміцнення продуктивності праці як засобу управління ефективністю виробництва продукції в сільському господарстві. *Економіка і суспільство*. 2018. Вип. 15. С. 871-876. URL: [http://economyandsociety.in.ua/journal/15\\_ukr/134.pdf](http://economyandsociety.in.ua/journal/15_ukr/134.pdf).

48. Наказ від 4.06.2009 №390: Про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та Методичних рекомендацій щодо їх застосування.

49. Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 № 73.

50. Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» від 27.06.2013 № 628.

51. Немодрук Н. М. Удосконалення обліку, аналіз і аудит розрахунків з оплати праці. *Економіка та держава*. 2009. № 8. С. 36-38. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde\\_2009\\_8\\_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2009_8_13).

52. Овсяк Н. В. Сутність та особливості понять «оплата праці» та «заробітна плата» визначених в нормативно-правовій базі України. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2014. № 3(2). С. 27-31. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu\\_ekon\\_2014\\_3\(2\)\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2014_3(2)_7).

53. Островерха Р. Е. Теоретичні засади удосконалення організації обліку заробітної плати. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2014. № 797. С. 284-291. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM\\_2014\\_797\\_41](http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM_2014_797_41).

54. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Мінфіну України 30.11.1999р. №291.

55. Плахтій Т.Ф. Податкова знижка на доходи фізичних осіб: порядок застосування та документальне підтвердження. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. №3. С. 125-143.

56. Плахтій Т. Ф., Калашник В. В. Удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2013. № 1(2). С. 239-247. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/znptdau\\_2013\\_1\\_2\\_32](http://nbuv.gov.ua/UJRN/znptdau_2013_1_2_32).

57. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page20>.

58. Подолянчук О. А. Облікова політика щодо заробітної плати. *Облік і фінанси*. 2018. № 1. С. 64-71. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif\\_apk\\_2018\\_1\\_12](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2018_1_12).

59. Подолянчук О.А. Облік в системі управління витратами. *Ефективна економіка*. 2018. №7. URL: [www.economy.nauka.com.ua](http://www.economy.nauka.com.ua).

60. Подолянчук О.А. Облік заробітної плати та її оподаткування. *Удосконалення обліку, контролю, аудиту, аналізу та оподаткування в сучасних умовах інтеграційних процесів у світовій економіці* : тези доповідей III Міжнар. наук.-практ. конф., м. Ужгород, 18-19 квітня 2018 р. Ужгород, 2018. С. 101–104.

61. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» від 28 жовтня 2003 року № 601.

62. Правдюк Н.Л., Мулик Т.О., Мулик Я.І. Управління фінансовою безпекою підприємств: обліково-аналітичний аспект: монографія / Н.Л. Правдюк, Т.О. Мулик, Я.І. Мулик. – Київ: «Центр учбової літератури», 2019. 224 с.

63. Правдюк Н. Л., Правдюк М. В. Якість облікової інформації: сутність та методика оцінки. *Облік і фінанси*. 2016. № 2. С. 57-64. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif\\_apk\\_2016\\_2\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2016_2_10).

64. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення



помилки і зміни у фінансових звітах» від 28.05.1999 № 137.

65. Потриваєва Н. В., Савченко І. В. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці: теоретичний аспект. *Економічний форум*. 2014. № 1. С. 243-249 . URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor\\_2014\\_1\\_45](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor_2014_1_45).

66. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV.

67. Про відпустки: Закон України від 15 листопада 1996 року № 504-VIII.

68. Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати: Закон України від 12 жовтня 2009 року № 1646 – 17.

69. Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення: Постанова КМУ №1078 від 17 липня 2003 року.

70. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 8 липня 2010 року № 2464 – 17.

71. Про колективні договори і угоди: Закон України від 1 липня 1993 року № 3357 – XII.

72. Про оплату праці: Закон України від 24 березня 1995 р / Верховна Рада України. URL:<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр>.

73. Про охорону праці: Закон України від 14 жовтня 1992 року № 2694 – XII.

74. Рибалко О. М., Крохмаль Н. І. Аналіз витрат на оплату праці на ПАТ «Мотор Січ». *Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки*. 2017. № 4. С. 155-161. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vznu\\_eco\\_2017\\_4\\_23](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vznu_eco_2017_4_23).

75. Саух І. В. Документальне забезпечення розрахунків з оплати праці. *Міжнародний збірник наукових праць. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз*. Вип. 1(19). Житомир ЖДТУ, 2011. 488 с.- С. 311-319.

76. Соболева І. В., Лобань К. Б. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці та нарахування ЄСВ на підприємстві. *Молодий вчений*. 2017. № 6. С. 498–501. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv\\_2017\\_6\\_115](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_6_115).

77. Собчук А. С. Використання сучасних інформаційних технологій в організації обліку й аналізу розрахунків з оплати праці. *Управління розвитком*. 2014. № 14. С. 152-154. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz\\_2014\\_14\\_55](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz_2014_14_55).

78. Суліменко Л.А., Киян А.В., Вітер С.А. Облік і аналіз розрахунків з оплати праці. *Інфраструктура ринку*. Вип. 18. 2018. С. 395-404. с. 400.

79. Терещенко Л. О., Матієнко-Зубенко І. І. Інформаційні системи і технології в обліку: Навч. посіб. КНЕУ, Київ, 2004. 187 с.

80. Томчук О. Ф., Бельдій А. М. Удосконалення аналізу розрахунків з оплати праці сільськогосподарських підприємств. *Ефективна економіка*. 2019. № 10. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7326>.

81. Томчук О.Ф., Машевська А.А. Методика нарахування єдиного соціального внеску та військового збору на заробітну плату. *Інфраструктура ринку. Причорноморського науково-дослідного інституту економіки та інновацій*. 2016. Випуск 2. С. 341-344.

82. Томчук О.Ф. Планування економічного аналізу та його удосконалення. *Розвиток облікової і фінансової складових економічної науки та практики: збірник матеріалів VIII Міжнародної науково-практичної конференції (26-27 вересня 2013 р.; м. Київ)*. Київ, 2013. С.417-421.

83. Томчук О.Ф., Машевська А.А. Контроль та управління витратами на оплату праці. *Інфраструктура ринку*. 2018. №17. С. 457–461. URL: [http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/17\\_2018\\_ukr/17\\_2018.pdf](http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/17_2018_ukr/17_2018.pdf).

84. Турко М. О., Макарова Г. С., Черноусова К. В. Облік розрахунків з оплати праці та аналіз ефективності використання трудових ресурсів. *Економічний простір*. 2014. № 90. С. 215–222. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecpros\\_2014\\_90\\_25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecpros_2014_90_25).

85. Фабіянська В.Ю., Бельдій А.М. Комп'ютерний аудит в Україні в контексті вимог європейського законодавства. *Облік і фінанси*. №3. 2019. с. 265-274.

86. Федоришина Л.І., Бельдій А.М. Особливості обліково-аналітичного

забезпечення розрахунків із заробітної плати ПрАТ «Дашківці». *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. Вип. 5 (22). 2019. С. 266-273. URL: <http://www.easterneurope-ebm.in.ua/index.php/22-2019-ukr>.

87. Хаустова Є. Б., Маринченко І. В. Проблеми заробітної плати в Україні та шляхи їх вирішення. *International scientific journal*. 2015. № 9. С. 159-163. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnj\\_2015\\_9\\_37](http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnj_2015_9_37).

88. Цвігун Н. В. Проблеми й методи удосконалення обліку, аналізу й контролю операцій з оплати праці. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю: матеріали VII Всеукр. наук.-практ. Інтернет-конф (Вінниця, 27 березня 2019 р.)*. Ч. II. Вінниця: ВРВ ВТЕІ КНТЕУ, 2019. С. 509-514.

89. Черниш С. С. Економічний аналіз: Навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 312 с.

90. Шара Є. Ю., Соколовська-Гонтаренко І. Є. Фінансовий облік II. Навчальний посібник. «Видавництво «Центр учбової літератури»». Київ. 2016. 308 с.

91. Шевців Л. Ю., Курій І.Я. Дослідження сучасних аспектів обліку і аналізу розрахунків з оплати праці в умовах сталого розвитку. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка*. 2018. Вип. 1. С. 281-287. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuues\\_2018\\_1\\_47](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuues_2018_1_47).

92. Шевчук Л. П. Аналіз і контроль формування та використання коштів на оплату праці на підприємствах роздрібною торгівлі: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2010. 21 с.

93. Шепель І. В. Організація обліку і контролю оплати праці на аграрних підприємствах та запропоновані шляхи їх удосконалення. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Вип. 35(2). С. 151-158. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses\\_2018\\_35\(2\)\\_\\_30](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2018_35(2)__30).

94. Шмиголь Н. М., Монастирська Д. С., Антонюк А. А. Сучасні тенденції в організації оплати праці в зарубіжних країнах у розрізі систем оплати праці. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*.

2016. № 2. С. 71-75.

95. Штик Ю. В., Оголева І. І. Організація оплати праці на підприємстві в сучасних умовах економічного розвитку України. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2014. № 1. С. 256-259. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt\\_2014\\_1\\_40](http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2014_1_40).

96. Юрчук Н. П. Організація внутрішнього контролю обліку праці та її оплати на сільськогосподарських підприємствах. *Інноваційна економіка*. 2013. № 1. С. 296-299. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek\\_2015\\_1\\_72](http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2015_1_72).

97. Юрчук Н. П. Складові методології обліку праці та її оплати в сільськогосподарських підприємствах. *Вісник Сумського нац. аграр. ун-ту. Серія: фінанси і кредит*. 2012. № 1 (32). С.179–185.

98. Ясько К. В., Арехова М. М. Облік і контроль розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Молодий вчений*. 2017. № 11. С. 1358–1361. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv\\_2017\\_11\\_325](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_11_325).

# ДОДАТКИ