

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ**

КАФЕДРА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ

ФЕДЧЕНКО Ганна Дмитрівна

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ОПЛАТИ ПРАЦІ

**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 – 2022

ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет обліку та аудиту

Кафедра аналізу
та аудиту

Затверджую

зав. кафедри _____
« ____ » _____ 2022 р.

ЗАВДАННЯ НА МАГІСТЕРСЬКУ РОБОТУ

Студент(у/ці) Федченко Ганна Дмитрівна

на тему:

«Організація обліку та аналізу оплати праці»

затверджена Наказом від «21» лютого 2022 р., № 17 м

Календарний план виконання магістерської роботи

Структура роботи		Термін підготовки
Вступ		12.08.2022р.
Розділ 1	ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ОПЛАТИ ПРАЦІ	12.08.2022р.
Розділ 2	ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА НАПРЯМИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ	16.09.2022р.
Розділ 3	АНАЛІЗ ОПЛАТИ ПРАЦІ	14.10.2022р.
Висновки та пропозиції		26.10.2022р.
Список використаних джерел		26.10.2022р.

Термін подання роботи на кафедру
для попереднього захисту «11» листопада 2022р.

Завдання видав
керівник «22» лютого 2022 р.

Підпис _____

АНОТАЦІЯ

Магістерська робота на тему: «Організація обліку та аналізу оплати праці».

Метою дослідження є розвиток наукових і методичних положень та надання практичних рекомендацій щодо обліку і аналізу оплати праці та її стимулювання в підприємствах.

Для досягнення поставленої мети сформульовані такі завдання: розкрити економічну сутність мотивації та стимулювання оплати праці, як невід'ємної частини системи управління; встановити сутність оплати праці в системі неформальної економіки, як загрози економічній безпеці підприємства; критично оцінити чинну методику організації обліку й аналізу розрахунків з оплати праці працівників з метою її удосконалення; удосконалити порядок розробки облікової політики для забезпечення точності відображення операцій, фіксації фактів якості роботи та її оплати.

Об'єктом дослідження є процеси облікового забезпечення, бюджетування, аналізу і внутрішнього контролю оплати праці на підприємствах.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних, організаційних і практичних засад бухгалтерського обліку та аналізу оплати праці працівників та її стимулювання в підприємствах.

За результатами дослідження зроблені висновки та пропозиції стосовно удосконалення забезпечення формування інтегрованої звітності.

Отримані в процесі дослідження результати можуть бути використані в практичній діяльності підприємств.

Магістерська робота містить 104 сторінки, 9 таблиць, 14 рисунків, список використаних джерел включає 85 найменування, 3 додатків.

Ключові слова: праця, зарплата, трудові ресурси, норми праці, витрати на основну заробітну плату, витрати на додаткову заробітну плату, витрати на соціальні заходи, продуктивність праці.

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ОПЛАТИ ПРАЦІ	9
1.1. Економічна сутність розрахунків з оплати праці, їх класифікація	9
1.2. Значення і завдання обліку та аналізу розрахунків з оплати праці	27
1.3. Нормативно-правове регулювання виплат працівникам	40
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА НАПРЯМИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ	48
2.1. Документальне оформлення розрахунків з оплати праці	48
2.2. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з оплати праці	56
2.3. Удосконалення обліку розрахунків з оплати праці в умовах застосування комп'ютерних технологій	61
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ОПЛАТИ ПРАЦІ	72
3.1. Організація аналізу розрахунків з оплати праці	72
3.2. Удосконалення аналізу оплати праці	78
ВИСНОВКИ	91
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	95
ДОДАТКИ	105

ВСТУП

В умовах трансформації економіки, посилення конкурентної боротьби підприємств, виникає необхідність постійного пошуку шляхів удосконалення формування достовірної та оперативної облікової інформації, в тому числі щодо оплати праці. В сучасних умовах розвитку України облік оплати праці підприємств повинен стати не лише засобом дотримання вимог чинного законодавства, а й джерелом надійної інформації для подальшого контролю й управління фондом оплати праці. Нарахована заробітна плата працівникам підприємства має залежати безпосередньо від результатів праці та водночас впливати на її показники, стимулювати розвиток виробництва, ефективність роботи, підвищення кількісних і якісних показників праці. В цьому аспекті важливу роль відіграє інтегрована система обліку, яка об'єднує інформаційні ресурси всіх видів обліку з використанням інструментів бюджетування, аналізу і контролю, що є досить складним продуктом.

Теоретичні, методичні та практичні проблеми обліку й контролю оплати праці досліджували українські та зарубіжні вчені, зокрема, М. Л. Вітсман, С. Ф. Голов, Л. С. Герасимчук, Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, В. С. Джевонс, З. В. Задорожний, Я. В. Крупка, П. О. Куцик, Д. Л. Круз, Р. С. Кінг, Ю. Ю. Мороз, Н. М. Малюга, Н. В. Овсяк, М. С. Пушкар, В. В. Сопко, Л. К. Сук, Н. В. Шульга, та інші.

Враховуючи ґрунтовні напрацювання науковців, нині відсутній єдиний погляд на цю проблему. Реформування відносин підприємства з працівниками та бухгалтерського обліку оплати праці в Україні відповідно до національних та міжнародних стандартів, нові вимоги до інформаційного забезпечення системи управління підприємством потребують додаткових наукових досліджень із питань обліку та контролю оплати праці, особливо в умовах інтегрування управлінських функцій. В сучасних умовах частково проглядається некоректне відношення працівників управлінського апарату до обліку, фахівці бухгалтерії недостатньо орієнтуються у взаємозв'язках

облікових процесів і бюджетування, контролю, аналізу й управління, тобто облікова практика не відповідає в повній мірі сучасним вимогам менеджменту. Відсутні дослідження практичного спрямування щодо обліково-інформаційного забезпечення і контролю оплати праці на засадах бюджетування. Саме тому проблемні питання обліку заробітної плати в поєднанні з бюджетуванням потребують глибоких і якісних досліджень, оскільки їх розв'язання позитивно вплине на формування достовірної інформації про нарахування доходів працівникам і стан розрахунків з оплати праці на підприємстві. Все вищезазначене обумовлює актуальність теми, даю змогу окреслити мету, завдання та основні напрями дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є розвиток наукових і методичних положень та надання практичних рекомендацій щодо обліку і аналізу оплати праці та її стимулювання в підприємствах.

Для досягнення поставленої мети сформульовані такі завдання:

- розкрити економічну сутність мотивації та стимулювання оплати праці, як невід'ємної частини системи управління;
- встановити сутність оплати праці в системі неформальної економіки, як загрози економічній безпеці підприємства;
- критично оцінити чинну методику організації обліку й аналізу розрахунків з оплати праці працівників з метою її удосконалення;
- розкрити сучасні підходи до інтегрованого обліку витрат на оплату праці з метою отримання оперативної інформації для цілей контролю за показниками діяльності, в тому числі показниками щодо оплати праці;
- удосконалити порядок розробки облікової політики для забезпечення точності відображення операцій, фіксації фактів якості роботи та її оплати;
- проаналізувати наявні трудові спори і конфлікти та запропонувати шляхи їх мінімізації з використанням системи інтегрованого обліку;
- удосконалити порядок формування результативної інформації з обліку і контролю оплати праці та її стимулювання і розробити показники

трудомісткості для аналітичних процедур з метою оцінювання ефективності витрат на оплату праці;

– систематизувати елементи внутрішнього контролю за витратами на оплату праці та розробити положення, що регламентує порядок його проведення.

Об'єктом дослідження є процеси облікового забезпечення, бюджетування, аналізу і внутрішнього контролю оплати праці на підприємствах.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних, організаційних і практичних засад бухгалтерського обліку і аналізу оплати праці працівників та її стимулювання в підприємствах.

Методи дослідження. Теоретико-методологічною основою дисертаційної роботи є наукові концепції, теоретичні розробки провідних науковців з питань обліку оплати праці, її аналізу, контролю. Для досягнення поставленої мети використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження: спостереження, аналіз і синтез, системний та комплексний підхід – при узагальненні й удосконаленні основних теоретичних положень і методичних засад обліку оплати праці; узагальнення, анкетування та опитування – для з'ясування економічної сутності оплати праці, її обліку, аналізу та контролю, удосконалення системи управління; системний підхід – при дослідженні особливостей системи управління оплатою праці та визначення місця в ній інтегрованого обліку; методи аналізу і синтезу, наукової абстракції, порівняння – при визначенні особливостей формування облікової політики для цілей інтегрованого обліку оплати праці та внутрішнього контролю.

Інформаційною базою дослідження стали праці вітчизняних та зарубіжних науковців з питань теорії, методології та методики бюджетування, обліку, аналізу та контролю оплати праці, довідкові видання, нормативно-правові акти, статистичні дані, інтернет-ресурси, дані обліку і звітності Товариства з обмеженою відповідальністю «Поділля-ПРО».

Наукова новизна одержаних результатів полягає в розвитку теоретичних, методичних та практичних положень обліку оплати праці та її стимулювання, розробці пропозицій щодо їх удосконалення, що спрощують процедури в сфері обліково-аналітичного процесу, підвищують оперативність збору інформації та її використання.

Практичне значення одержаних результатів дослідження полягає в тому, що основні висновки та рекомендації, що містяться в роботі, дадуть змогу: побудувати ефективну систему інтегрованого обліку в підприємстві, сприятимуть підвищенню оперативності й якості обліку, ефективності контролю й аналізу витрат, побудові єдиної облікової системи в підприємстві; підвищити корисність інтегрованої інформації для цілей управління і формування.

Апробація результатів дослідження. Основні наукові результати і висновки магістерської роботи викладено автором у доповідях на науковому семінарі «Фінансові механізми сталого розвитку України в умовах сучасних викликів».

Обсяг і структура магістерської роботи. Магістерська робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг роботи становить 104 сторінки. Робота містить 9 таблиць, 14 рисунків та 3 додатків. Список використаних джерел налічує 85 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1. Економічна сутність розрахунків з оплати праці, їх класифікація

Сучасний етап переходу економіки України до ринку, що характеризується спадом виробництва і поглиблення кризових явищ в економіці, зниженням життєвого рівня населення, офіційним безробіттям та розладом фінансової системи, вимагає пошуку шляхів забезпечення високого рівня добробуту народу на основі раціональної організації оплати праці і створення достатньої кількості робочих місць, комплексного реформування всіх складових систем економічних відносин, включаючи відносини власності та присвоєння тощо. Система оплати праці і матеріального стимулювання має відповідати вимогам прискорення науково-технічного прогресу, переходу на інтенсивні методи господарювання, підвищення якості продукції.

Заробітна плата як соціально-економічна категорія, з одного боку, є основним джерелом грошових доходів працівників, тому її величина значною мірою характеризує рівень добробуту всіх членів суспільства. З іншого боку, її правильна організація зацікавлює працівників підвищувати ефективність виробництва, а відтак безпосередньо впливає на темпи й масштаби соціально-економічного розвитку країни.

Заробітна плата як елемент ринку праці є ціною робочої сили, а також статтею витрат на виробництво, що включається до собівартості продукції, робіт на окремому підприємстві [14].

Під час визначення заробітної плати як ціни робочої сили необхідно враховувати єдину міру оплати праці критерієм якої є реальна вартість життя працівника та його сім'ї. Як ціна робочої сили заробітна плата формується на ринку праці і є зовнішньою відносно підприємства.

Як елемент ціни виробництва заробітна плата має визначатися часткою у створенні підприємством вартості. Під час формування частки заробітної

плати необхідно не допускати відшкодування надлишкових витрат затрат праці і забезпечувати її підвищення тільки у зв'язку зі збільшенням кількості випущеної продукції, ефективнішим використанням ресурсів, зростання продуктивності праці. Заробітна плата є найбільш дійовим інструментом активізації людського фактора і використання трудового потенціалу. При цьому використання існуючого кваліфікаційного і творчого потенціалу працівників має повністю залежати від наукової обґрунтованості і вибору методів ув'язки заробітної плати з кваліфікацією, змістом виконуваної роботи, результатами праці й умовами, в яких вона здійснюється.

Крищенко К.І. дає таке тлумачення терміна «оплата праці» - це будь-який заробіток, обчислений, як правило, у грошовому вираженні, який за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги. Оплата праці складається з основної заробітної плати й додаткової оплати праці. Розміри оплати найманого працівника залежать від результатів його праці з урахуванням наслідків господарської діяльності підприємства. Основна заробітна плата працівника залежить від результатів його праці й визначається тарифними ставками, відрядними оцінками, посадовими окладами, а також надбавками і доплатами у розмірах, не вищих за встановлені чинним законодавством, рівень додаткової оплати праці здебільшого залежить від кінцевих результатів діяльності підприємства. Зазвичай до додаткової оплати праці відносять премії, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, а також надбавки й доплати, не передбачені чинним законодавством або встановлені понад розміри, дозволені останнім [72].

В науковій літературі зустрічаються підходи до заробітної плати. Зокрема, О. Воронін стверджує, що «вартість робочої сили (витрати на її відтворення) – це, насамперед, абстрактна, теоретична категорія. Взаємовідношення між роботодавцем і найманим працівником на ринку праці мають схожість з орендними відносинами. Роботодавця цікавить не стільки повна вартість майна (робочої сили), скільки величина плати за її

використання (оплата праці) упродовж терміну оренди, оскільки орендодавець (найманий працівник) залишається власником своєї робочої сили».

У ринкових умовах заробітна плата трактується дwoяко – вона одночасно виступає як дохід і як витрати виробництва. З одного боку, заробітна плата є доходом найманого працівника, а з іншого – одним із елементів витрат виробництва. Найманий працівник зацікавлений у високій заробітній платі, а роботодавець – у її зниженні. В умовах ринкових відносин ця суперечність вирішується в результаті взаємодії попиту на працю відповідної кваліфікації з боку роботодавців і її пропозицією з боку найманих працівників, оскільки в результаті цієї взаємодії формується ринкова ціна використання найманої праці. Одночасно держава регулює ринок праці. Тому заробітна плата виступає не тільки економічною категорією, але, на наш погляд, що є суттєвим – виступає соціально-економічною категорією, оскільки, по-перше, поєднує і концентрує інтереси та потреби найманих працівників, роботодавців та держави, а по-друге – є найважливішим показником рівня життя [38].

Відповідно до Закону України «Про оплату праці» заробітна плата-це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [65]. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства.

Заробітна плата – одна з найскладовіших економічних категорій і одне з найважливіших соціально-економічних явищ. Оскільки вона, з одного боку є основним джерелом доходів найманих працівників, основою матеріального добробуту членів їхніх сімей, а з іншого боку, для роботодавців є суттєвою часткою витрат виробництва і ефективним засобом мотивації працівників до досягнення цілей підприємства, то питання організації заробітної плати і формування її рівня разом з питанням забезпечення зайнятості складають основу соціально трудових відносин у суспільстві, бо включають нагальні інтереси всіх учасників трудового процесу [38].

Сутність заробітної плати виявляється у функціях, які вона виконує в процесі суспільного відтворення. Винятково важлива роль заробітної плати в механізмі функціонування ринкової економіки зумовлена тим, що вона має виконувати функції [8].

1. Відтворювальна функція полягає у забезпеченні працівників та членів їхніх сімей необхідним життєвим благами для відновлення робочої сили. В ній реалізується економічний закон зростання потреб. Ця функція тісно пов'язана з особливостями державного регулювання заробітної плати, із встановленням на державному рівні її мінімального розміру, який би забезпечував відтворення робочої сили.

2. Стимулююча функція заробітної плати полягає у встановленні залежності її розміру від кількості її якості праці конкретного працівника, його трудового внеску в результати роботи підприємства. Ця залежність повинна бути такою, щоб заохочувати до постійного покращення результатів праці.

3. Регулююча, або ресурсно-розміщувальна функція заробітної плати полягає в оптимізації розміщення робочої сили за Регіонами, галузями господарства, підприємствами з урахуванням ринкової кон'юнктури. Формування ефективно функціонуючого ринку праці передбачає свободу кожного найманого працівника вільно обирати місце прикладання своєї праці, а його прагнення до підвищення життєвого рівня обумовлює професійні переміщення у пошуках такої роботи, яка максимально б задовольняла зростаючі потреби. Іншими словами, в ринкових умовах вища заробітна плата на ефективніших робочих місцях стимулює перехід сюди працівників з ефективних робочих місць.

4. Соціальна функція заробітної плати відображає міру живої праці при розподілі фонду споживання між найманими працівниками і власниками засобів виробництва. Заробітна плата виступає індивідуальною часткою працівника в новоствореному доході, у відповідності з його трудовим внеском. Соціальне значення цієї функції заробітної плати полягає у забезпеченні

соціальної справедливості, по-перше, при розподілі доходу між найманими працівниками і власниками засобів виробництва, і по-друге, при розподілі між найманими працівниками у відповідності з результатами їхнього трудового внеску.

5. Функція формування платоспроможного попиту населення. Її призначення – узгодження платоспроможного попиту, під яким розуміємо форму виявлення потреб, забезпечення грошовими коштами покупців, з одного боку, і виробництва споживчих товарів з іншого.

Проте в сучасних умовах становлення ринку в Україні заробітна плата не може виконувати цих функцій. Її рівень забезпечує не більш як 20% відтворення робочої сили, яке не відшкодовує навіть прямих затрат праці і не викликає заінтересованості в переорієнтації робочої сили на пріоритетні сфери діяльності.

Заробітна плата нині виконує інші функції, а саме [18]:

- збереження зайнятості, запобігання безробіттю ціною зниження заробітної плати;
- забезпечення соціальних гарантій;
- збереження попереднього статусу, пов'язаного із попереднім робочим місцем;
- стримування інфляції;
- перерозподіл зайнятих по галузях і сферах економіки; – посилення мобільності робочої сили.

Оскільки платоспроможний попит формується під дією двох основних факторів-потреб та доходів населення, то за допомогою заробітної плати в ринкових умовах встановлюються пропорції між товарною пропозицією та попитом.

Впродовж багатьох років заробітна плата в Україні підтримувалася на

соціально низькому рівні. Нині для більшості працівників вона перетворилася на невелику соціальну виплату.

Розрізняють номінальну, реальну заробітну плату і реальні доходи трудівників. Номінальна заробітна плата (грошова) це сума коштів, яку одержують працівники за виконання обсягу робіт і відповідно до кількості і якості затраченої ними праці, результатів праці [75, 76].

У зв'язку з тим, що предмети споживання надходять працівникам через обмін заробітної плати на товари, заробітна плата має грошову форму.

Реальна заробітна плата. Вона відображає сукупність матеріальних і культурних благ, а також послуг, які може придбати працівник на номінальну заробітну плату.

Розмір реальної заробітної плати залежить від величини номінальної заробітної плати і рівня цін на предмети споживання і послуг.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати це винагорода за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які здійснюються понад встановлені зазначеними актами норми [28].

Особливе місце в системі оплати праці посідає мінімальна заробітна плата, що являє собою законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може проводитися оплата за виконану працівником місячну, годинну норму праці. До мінімальної заробітної не включаються доплати, надбавки, заохочувальні та компенсаційні виплати.

Мінімальна заробітна плата є державною соціальною гарантією, обов'язковою на всій території України для підприємств усіх форм власності та господарювання.

Отже, сутність заробітної плати виявляється у функціях, які вона виконує в процесі суспільного відтворення. Винятково важлива роль заробітної плати в механізмі функціонування ринкової економіки зумовлена

тим, що вона має виконувати багато функцій.

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

Найчастіше застосовують дві основні форми заробітної плати: відрядну й погодинну [73]. Кожна з них відповідає певній мірі кількості праці: перша кількості виробленої продукції, друга кількості відпрацьованого часу. (Рис 1.1)

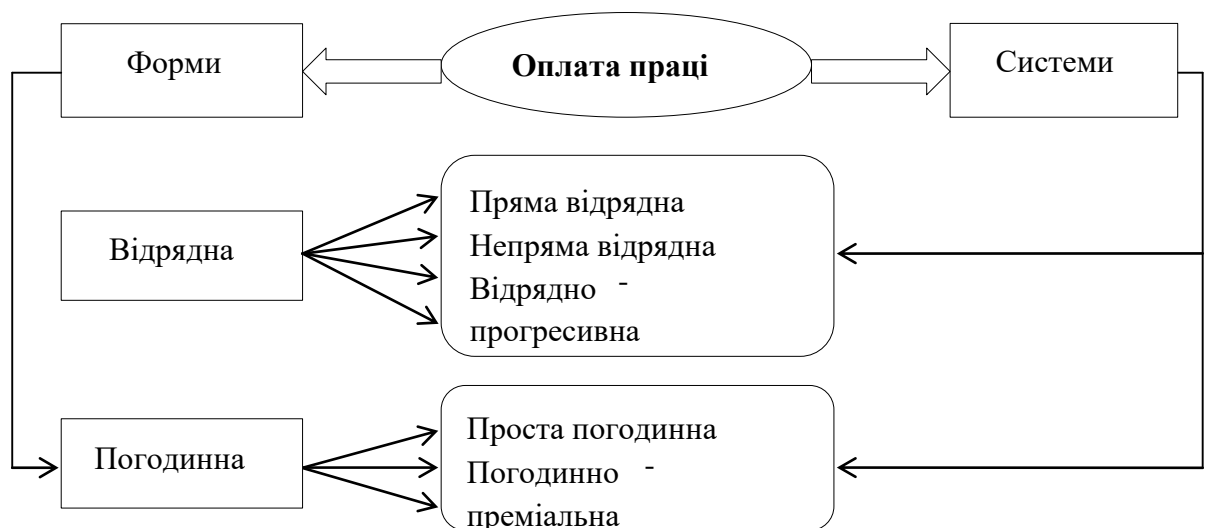


Рис.1.1. Форми та основні системи оплати праці

Форми заробітної плати мають відповідати таким вимогам: найповніше враховувати результати праці, створювати передумови для постійного зростання ефективності та якості праці; сприяти підвищенню матеріальної заінтересованості працівників у постійному виявленні і використанні резервів підвищення продуктивності праці і якості продукції.

Форми оплати праці будуть ефективними лише в тому разі, якщо вони відповідають організаційно-технічним умовам виробництва. Отже,

вибираючи форму оплати праці для певної категорії робітників, необхідно враховувати конкретні умови їхньої праці, специфіку виробництва тощо.

Основними (загальними) умовами застосування тієї чи іншої форми заробітної плати є рівень технічної озброєності виробництва, характер технологічного процесу та організації виробництва і праці, ступінь використання виробничих потужностей і устаткування, стан нормування праці тощо.

Окрім загальних, є декілька специфічних умов застосування відрядної або почасової форм оплати праці. Так, для відрядної оплати праці необхідна наявність прямопропорційної залежності між затратами живої праці й одержаними результатами, тобто робітник повинен мати реальну можливість збільшувати випуск продукції, що має відповідати і потребам виробництва.

Сьогодні в Україні переважною формою оплати праці робітників залишається відрядна. Почасова заробітна плата застосовується для оплати праці службовців і спеціалістів. Відрядна і почасова форми оплати праці підрозділяються на кілька систем [73, 76].

Системами відрядної форми оплати праці є: пряма відрядна, відрядно-преміальна, відрядно-прогресивна, непряма-відрядна, акордна, колективна (бригадна) відрядна, а почасової-пряма почасова, почасовапреміальна, колективна (бригадна) почасова.

В основі побудови системи оплати праці мають бути конкретні показники роботи, які піддаються точному обліку і повною мірою відображають працю даної групи працівників або окремого працівника. Система оплати праці ґрунтується на одному-двох вирішальних для даної групи працівників або окремого працівника показниках і має бути простою і зрозумілою кожному.

Форми і системи заробітної плати-це механізм встановлення розміру заробітку в залежності від кількості та якості праці і її результатів. Обираючи певну форму заробітної плати і конкурентну систему формування заробітку, роботодавець управляє інтенсивність та якість праці конкурентних

працівників.

Система заробітної плати характеризують взаємозв'язок елементів заробітної плати: тарифної частини, доплат, надбавок, премій [73].

В сучасних системах заробітної плати особлива увага звертається на посилення зацікавленості кожного співробітника у підвищенні ефективності використання всіх виробничих ресурсів. Зростання заробітної плати повинне залежати від зниження норм витрат праці та матеріалів, підвищення якості продукції, зростання продуктивності праці. Лише за таких умов зростання заробітної плати не зменшуватиме загальну ефективність виробництва.

Відрядні системи заробітної плати доцільно застосовувати в таких умовах [69]:

- можливість точного кількісного обліку результатів праці;
- відсутність впливу на результати чинників, які не залежать від трудових зусиль працівників;
- реальна можливість працівника своїми зусиллями збільшувати результати робіт;
- необхідність стимулювати зростання обсягів виробництва скорочувати чисельність працівників за рахунок інтенсифікації праці;
- відсутність негативного впливу відрядної оплати на рівень якості продукції, дотримання технологічних режимів і вимог техніки безпеки, раціональність використання сировини, матеріалів, енергії.

Основою організації оплати праці є тарифна система, що являє собою сукупність нормативних матеріалів, за допомогою яких встановлюється рівень заробітної плати працівників підприємства залежно від їхньої кваліфікації, складності робіт, умов праці. Тарифна система оплати праці включає: тарифні сітки, тарифні ставки, надбавки і доплати до тарифних ставок, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфіційної характеристики.

Тарифна система використовується для розподілу робіт залежно від

складності, а працівників залежно від їх кваліфікації та відповідальності за розрядами тарифної сітки. Вона є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати [67].

Тарифна сітка це шкала кваліфіційних розрядів і тарифних коефіцієнтів, за допомогою яких встановлюється безпосередня залежність розміру заробітної плати працівників від їхньої кваліфікації.

Для оплати праці керівників, спеціалістів і службовців використовуються схеми посадових окладів, розміри яких встановлюються залежно від посад, що займають керівники, спеціалісти і службовці, їхньої кваліфікації, умов праці, масштабів і складності виробництва і робіт.

Тарифна ставка-це виражений у грошовій формі абсолютний розмір оплати праці за одиницю робочого часу, Тарифна ставка першого розряду обумовлюється в колективному договорі й залежить від фінансових можливостей підприємства і від умов оплати праці, встановлених галузевою та генеральною тарифною угодами. В будь-якому випадку вона не може бути меншою законодавчо встановленого розміру мінімальної заробітної плати. На основі тарифної сітки і тарифної ставки робітника першого розряду розраховуються тарифні ставки кожного наступного розряду.

Тарифно кваліфіційні довідники робіт і професій робітників, об'єднані в єдиний тарифно-кваліфіційний довідник (ЄТКД) це збірники нормативних документів, які вміщують каліфіційні характеристики робіт і професій, згруповані в розділи за виробництвами і видами робіт [28]. За допомогою тарифно-кваліфіційних довідників проводиться тарифікація робіт, присвоєння кваліційних розрядів робітникам, формуються програми підготовки і підвищення кваліфікації робітників.

Кваліфікаційний довідник посад керівників, спеціалістів і службовців є нормативним документом, який вміщує загально галузеві кваліфікаційні характеристики. В них зазначаються посадові обов'язки, вимоги до знань і стажу роботи за спеціальністю, рівня і профілю професійною підготовки керівників, спеціалістів і службовців.

Система надбавок і доплат до тарифних ставок також є нормативним документом. Більшість із них регламентуються трудовим законодавством, деякі встановлюються безпосередньо на підприємстві. В будь-якому випадку прийнята на підприємстві система надбавок і доплат до тарифних ставок не повинна створювати для працівників умови гірші, ніж передбачені чинним законодавством, галузевою та генеральною тарифними угодами.

Надбавки пов'язані з якістю конкретного працівника і носять чітко виражений стимулюючий характер. Основні їх види такі [31]:

- за високу професійну майстерність робітників;
- за високі досягнення в праці спеціалістів;
- за вислугу років;
- за виконання особливо важкої роботи на термін її виконання; □ за знання і використання в роботі іноземних умов.

Доплати пов'язані з характеристикою сфери трудової діяльності і носять компенсаційний характер. Основні з них такі:

- за високу інтенсивність праці;
- за роботу в наднормовий час;
- за суміщення професій, за розширення порівняно з нормою зон обслуговування;
- за виконання обов'язків тимчасово відсутніх робітників;
- на період освоєння нових норм трудових затрат;
- за роботу у вихідні і святкові дні, що є робочими за графіком;
- за роботу в нічний час;
- за керівництво бригадою, якщо бригадир не звільнений від основної роботи;

- за роз'їздливий характер робіт та ін.

Як уже зазначилося, сутність відрядної форми заробітної плати полягає в тому, що її розмір залежить від кількості виробленої робітником продукції належної якості на основі попередньо установлених норм часу і розцінок з урахуванням складності та умов праці [73].

Правильно організована відрядна оплата праці створює у робітників заінтересованість у збільшенні випуску продукції установленої якості, підвищенні кваліфікації, застосуванні передових методів і прийомів праці.

Ефективне застосування відрядної форми оплати праці можливе за певних умов: наявність кількісних показників виробітку, з допомогою яких установлюють норми й розцінки та визначають заробіток відповідно до результатів праці; можливості і необхідності підвищення індивідуальної або групової продуктивності праці на даному робочому місці; забезпечення наукового обґрунтованого нормування праці і правильного обліку виконаної роботи, чіткого контролю за якістю продукції.

Відрядно-преміальна система оплати праці. Сутність її полягає в тому, що робітникові нараховується, крім заробітку за прямою відрядною системою, премія за виконання і перевиконання певних кількісних якісних показників. Розмір премії установлюється у відсотках до заробітку, визначеному за відрядними розцінками [48].

Відрядно-прогресивна система. За цієї системи оплати праці заробіток робітників у межах завдання виплачується за твердими нормами, а виробіток понад завдання-за підвищеними розцінками, причому розцінки збільшуються прогресивно зі збільшенням кількості продукції, виробленої понад завдання. Вихідною базою, тобто межею виконання норм виробітку, понад яку оплата за виконану роботу здійснюється вже за підвищеними розцінками, є фактичне виконання норм за останні три місяці. Проте ця вихідна база не може бути нижчою від діючих норм виробітку. Ступінь збільшення розцінок визначається спеціальною шкалою. За одноступінчастої шкали у разі перевиконання вихідної бази відрядна розцінка може підвищуватися на 50%,

тобто коефіцієнт збільшення дорівнює 0,5, за двоступінчастої шкали за перевиконання вихідної бази від 1 до 10%, коефіцієнт збільшення-0,5, за перевиконання понад 10%-1 [70].

Необхідно враховувати, що за відрядно-прогресивної системи заробіток підвищується такою самою мірою, якою збільшується виробіток. Тому ця система має обмежену форму застосування-лише на тих ділянках виробництва, які лімітують випуск продукції на підприємстві.

Загальний заробіток може визначатися двома способами [29]:

- 1) множення непрямой відрядної розцінки на фактичне виконання завдання за робочими об'єктами обслуговування;
- 2) множення тарифної ставки допоміжного робітника на середній відсоток виконання норм виробітку робітників, яких він обслуговує за даний період часу.

Акордна система оплати праці. Вона застосовується для окремих груп робітників. Її сутність полягає в тому, що відрядна розцінка встановлюється не на окрему виробничу операцію, а на весь комплекс робіт загалом, виходячи із діючих норм часу і розцінок. Порівняно з прямою відрядною оплатою за акордної заздалегідь визначені обсяг робіт і строк їх виконання, відома сума заробітної плати за нарядом залежно від виконання завдання [73].

Дана система зацікавлює робітників у скороченні строків роботи проти установлених норм. Вона застосовується у галузях промисловості з тривалим виробничим циклом, а також для оплати праці робітникам у разі виконання ним робіт у стислі строки.

Найбільшого поширення ця система набула у будівництві у зв'язку зі специфікою будівельних робіт і найчастіше застосовується разом з преміюванням робітників за якісне виконання завдань у строк або достроково.

За акордної системи найбільше виявляється зв'язок оплати праці з кінцевими результатами. На підприємствах, окрім відрядної оплати, застосовується почасова, тобто оплата за працю певної тривалості. В умовах

переходу до ринку на деяких підприємствах може з'явитися тенденція до заміни відрядної оплати на почасову. У цьому разі необхідно дотримуватися певних вимог до організації почасової оплати, з тим щоб її застосування не спричинило зниження ефективності роботи, що не бажано в умовах конкуренції на ринку праці.

Застосування почасової оплати праці потребує [34]:

- точного обліку і контролю за фактично відпрацьованим часом;
- правильного присвоєння робітникам тарифних розрядів відповідно до їхньої кваліфікації і з урахуванням кваліфікаційного рівня виконуваних робіт;
- розроблення й правильного застосування обґрунтованих норм виробітку, нормованих завдань, норм обслуговування і нормативів чисельності.

На сучасних підприємствах праця робітників з почасовою оплатою має нормуватися й оцінюватися на основі показників, які враховують результати їхньої праці.

Такими показниками можуть бути:

- нормовані завдання, які визначають кожному почасовику обсяг роботи за зміну, тиждень або місяць;
- планові норми або завдання щодо випуску продукції бригадою, дільницею, цехом;
- норми праці, які можуть бути установлені як сукупність виконання технологічних параметрів, режимів норм витрат сировини, матеріалів та інших виробничих ресурсів, строків виконання певних видів робіт тощо.

Почасова форма оплати праці застосовується [69]:

1. За умови, коли у робітника відсутня реальна можливість для збільшення випуску продукції, наприклад, якщо його виробіток обумовлений режимом роботи устаткування, продуктивністю машин і агрегатів. Це характерно для

автоматичних ліній, конвеєрів і потокових ліній з безперервним точно регламентованим режимом, для робіт на високо механізованому устаткуванні й апаратурних процесах.

2. Якщо результати праці робітника не можуть бути конкретно виміряні і кількісно виражені.

3. Коли економічно і недоцільно стимулювати зростання виробітку понад оптимально передбачений технологічними параметрами, а також коли перевиконання цих норм може досягатися через порушення технологічних режимів і відповідно погіршення якості робіт а відтак і продукції. До таких робіт належить випробування продукції, остаточне доведення і завдання ВТК, термічне оброблення і металопокриття виробів. Від робітника вимагається старанне дотримання параметрів, а також виконання кількісного завдання, установленого на рівні, за якого забезпечується відповідна якість робіт.

За простої почасової системи розмір заробітку визначається залежно від тарифної ставки робітника і кількості відпрацьованого ним часу. За способом нарахування заробітної плати почасова оплата буває годинна, денна, місячна.

Ефективнішою системою є почасово-преміальна, за якою оплачується праця як основних, так і допоміжних робітників. За цією системою заробіток робітників нараховується не тільки за відпрацьований час, а й за досягнення певних кількісних і якісних показників. Кількісними показниками можуть бути відпрацьований час, виконання планових і нормових завдань, а якісними- завдання продукції з першого подання, підвищення сортності продукції, економія сировини, матеріалів, пального, інструментів, дотримання технологічних режимів тощо [69, 70, 73].

На багатьох підприємствах широко застосовується почасово-преміальна система з нормовими завданнями. Робітники-почасовики преміюються за виконання установлених їм нормових завдань.

У разі застосування цієї системи до кожного робітника доводиться конкретне змінне або місячне завдання і результати враховуються під час

нарахування премій за даний період. Уведення цієї системи супроводжується посиленням нормування праці, впровадження технічно-обґрунтованих норм і нормативів чисельності.

Запровадження системи нормованих завдань має передувати підготовча робота за такими напрямками:

- проведення ретельного аналізу охоплення робітників-почасовиків нормування праці;
- виявлення можливості й доцільності використання для нормування праці допоміжних робітників-почасовиків нормованих завдань;
- установа переліку професій робітників-почасовиків, яким доцільно устанавлювати нормовані завдання;
- визначення наявності нормативних матеріалів, які необхідні для установа нормованих завдань;
- збирання та аналіз вихідних даних для визначення обсягу і повторюваності робіт, які мають випадковий характер;
- установа виду нормованих завдань і періоду, на який вони розраховуються; визначення методики установа нормованих завдань і порядку доведення їх до діляниць, бригад та окремих робітників;
- розроблення документації з обліку видачі і виконання нормованих завдань.

Окрім цього, розробляються заходи для поліпшення організації і обслуговування робочих місць, умов праці, удосконалення трудових процесів тощо. Для оплати праці спеціалістів і службовців застосовується почасова форма зарплати. Преміювання даної категорії працівників здійснюється за конкретні досягнення у виробничій діяльності. У зв'язку з цим найпоширенішою системою оплати їх праці є почасово-преміальна, за якої заробітна плата складається з посадового окладу, доплат, надбавок і суми

премій.

В умовах становлення ринкових відносин організація колективних систем оплати праці, особливо підрядних та орендних, потребує глибокого обґрунтування. За адміністративно-командної системи колективні форми організації й оплати праці впроваджувалися навіть на тих виробництвах, на яких це було неефективно й недоцільно. З зв'язку з цим необхідно враховувати умови, які визначають доцільність і необхідність колективних форм організації й оплати праці. Застосування їх найдоцільніше тоді, коли об'єднання працівників у трудовий колектив зумовлено технологічною необхідністю, тобто для виконання певного технологічного комплексу потрібні спільні зусилля працівників, а кінцеві результати виробництва є безпосереднім результатом їхньої праці.

Бригадна форма оплати праці застосовується тоді, коли в досягненні найкращих кінцевих результатів праці заінтересована як бригада в цілому, так і кожен її член зокрема. Праця в бригадах може оплачуватися із застосуванням як відрядної, так і почасової форм заробітної плати [29].

Відрядну форму оплати праці застосовують на тих ділянках і видах робіт, на яких самі робітники істотно впливають на кількісні та якісні результати праці. При цьому мають забезпечуватися: розрахунки кількісних показників виробітку і виконаних робіт, які правильно відбивають затрати праці робітників; установлення колективних норм виробітку, облік їх виконання і розрахунок відрядних розцінок; умови для точного обліку фактично вироблених бригадою виробів або виконаних робіт; виробничі умови для збільшення колективом бригади виробітку продукції або обсягу робіт проти установлених норм і завдань.

Преміювання членів бригади здійснюється за виконання і перевиконання установлених виробничих завдань, технічно-обґрунтованих норм, поліпшення якості продукції, економію сировини, матеріалів тощо.

За почасовою оплатою праці в загальний заробіток бригади включаються: тарифна частина заробітку робітників за фактично

відпрацьований час; премія, нарахована робітникам; доплати за суміщення професій і виконання установленого обсягу робіт з меншою чисельністю; доплати за тимчасове виконання, крім своєї роботи, обов'язків відсутніх робітників за умови виконання бригадою установленого їм обсягу робіт та ін. [73].

У загальний заробіток бригади не включаються: премії одноразового характеру, які виплачуються окремим робітникам за виконання особливо важливих завдань; освоєння нової техніки; виготовлення продукції на експорт; економією матеріальних і фінансових ресурсів та інші заохочувальні виплати, які устанавлюються кожному окремо, та ін.; різні виплати й доплати, устанавлені чинним законодавством; оплата часу відпусток тощо.

Крім цього, в загальний заробіток бригади не включається, а встановлюються персонально надбавки висококваліфікованим робітникам, зайнятим на особливо відповідальних роботах, за високу професійну майстерність.

Розраховуючи загальний заробіток за відрядної форми оплати, важливо визначити бригадні розцінки. Для забезпечення ефективності роботи виробничих бригад важливе значення має розподіл заробітної плати між її членами з урахуванням кількості та якості їхньої праці, її результатів.

Бригади найчастіше створюються з робітників, у яких за індивідуальної роботи склалися різні рівні заробітної плати, що відбивають їхню кваліфікацію і результативність праці.

У разі переходу в бригаду робітник заінтересований у тому, щоб його заробіток не тільки знизився, а й підвищувався. У зв'язку з цим використовуються базові коефіцієнти, які розраховуються для робітників у момент створення бригад і діють протягом установленого рішення бригади строку. По закінченні цього терміну коефіцієнти корегуються залежно від кількісної оцінки факторів, які впливають на величину КТУ.

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. Розмір заробітної плати залежить від складності й умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства [28].

Згідно зі ст. 2 Закону "Про оплату праці", визначена структура заробітної плати: основна заробітна плата; додаткова заробітна плата; інші заохочувальні й компенсаційні виплати. В інструкції зі статистики заробітної плати № 5 подано детальний перелік найменувань виплат, які входять до фонду оплати праці, й виплат, які не належать до нього [65].

Тарифна система є основою організації оплати праці, яка враховує: тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники), згідно з ч. 1 ст. 96 КЗпП [31]. Застосування тарифної сітки ставить розмір тарифної ставки робітника в пряму залежність від його кваліфікації. Це досягається шляхом застосування тарифних коефіцієнтів, які визначають співвідношення між розміром тарифної ставки даного розряду й тарифною ставкою першого розряду. Розряд певною мірою характеризує рівень кваліфікації працівника. Він залежить від рівня складності й точності виконуваних робіт, а також від їх відповідальності.

Важливим елементом тарифної системи є тарифна ставка - норма оплати праці робітника відповідної спеціальності й кваліфікації за одиницю часу - годину, день або місяць [73, 28]. Тарифні ставки визначаються в галузевих угодах і відрізняються одна від одної кількістю тарифних розрядів, а також співвідношеннями між окремими розрядами.

Тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники) розробляє Міністерство праці та соціальна політика України. Нарахування за тарифом за відпрацьований час або виготовлену продукцію, є основною заробітною платою. Воно обов'язково має бути виплачена, згідно з колективним договором. Згідно зі ст. 15 Закону України "Про оплату праці", підприємства виробничої сфери самостійно встановлюють форми, системи й розміри оплати праці в колективних договорах із дотриманням норм і гарантій, передбачених

чинним законодавством, генеральною та галузевими (регіональними) угодами.

Отже, важливими складовими організації заробітної плати є її форми і системи, які забезпечують зв'язок між оплатою праці та її результатами (індивідуальними і колективними). 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.

1.2. Значення і завдання обліку та аналізу розрахунків з оплати праці

Облік праці і заробітної плати одна із найважливіших і складних ділянок роботи, що потребують точних і оперативних даних. У складі виробничих витрат оплата праці складає до 40% всіх витрат і значно впливає на формування фінансових результатів діяльності підприємства. Від організації обліку оплати праці залежить якість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків з робітниками з оплати праці. Здійснюючи удосконалення організації обліку оплати праці, підприємство має підходити до цього питання обґрунтовано, враховуючи доцільність, використовуючи результати наукових досліджень і передового досвіду [12].

В сучасних умовах розвитку України правильний і дієвий облік витрат на оплату праці повинен стати не лише засобом дотримання вимог чинного законодавства, а й джерелом надійної інформації для подальшого контролю та управління витратами на оплату праці. Тому основна задача обліку і контролю розрахунків підприємства по заробітній платі - знайти оптимальний рівень таких витрат, що забезпечував би і прибутковість підприємства і достатню мотивацію працівників.

Організація обліку праці і заробітної плати займає одне з центральних місць в системі організації обліку на підприємстві. У нових умовах господарювання найважливішими завданнями організація обліку праці і

заробітної плати є [8]:

- забезпечення у встановлені терміни проведення розрахунків з персоналом підприємства по оплаті праці (нарахування зарплати і інших виплат, сум до утримання і видачі на руки),
- забезпечення своєчасності і правильності віднесення на собівартість продукції (робіт, послуг) суми нарахованої заробітної плати і відрахувань,
- збирання і групування показників по праці і заробітній платі для цілей оперативного керівництва і складання необхідної звітності, а також розрахунків з Пенсійним фондом.

Організація обліку праці і заробітної плати повинна забезпечити оперативний контроль за кількістю і якістю праці, за використанням засобів, що включаються до фонду заробітної плати і виплат соціального характеру. На створюваних в даний час підприємствах з різними формами власності встановлюються нові форми організації праці.

Організація оплати праці в Україні здійснюється згідно з чинними нормативно-правовими актами; генеральною угодою на державному рівні; галузевими та регіональними угодами; колективними договорами; трудовими договорами; іншими внутрішніми нормативними документами підприємств (рис.1.2)



Рис. 1.2. Нормативно-правове регулювання обліку оплати праці

Для правильної організації роботи кадрової служби та розрахункового відділу з працівниками з оплати праці на підприємствах система організації оплати праці відбувається на підставі: законодавчих та інших нормативних актів, колективних, трудових договорів, правил внутрішнього розпорядку, штатного розкладу, посадових інструкцій тощо.

Документом, що визначає економічні, правові й організаційні основи оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями всіх форм власності та господарювання, а також з окремими громадянами, є Закон України "Про оплату праці" від 24.03.1995 р. №108/95-ВР [65].

Господарський облік (фінансовий і управлінський) повинен забезпечити

такий комплекс даних трудових факторів про [12, 74-76]:

- а) чисельність і склад працюючих,
- б) відпрацьований час кожним і усім колективом разом,
- в) виробіток у кількості виготовленої продукції або обсязі виконаної роботи,
- г) нараховану заробітну плату кожному працівнику і по підприємству в цілому,
- д) стан розрахунків з оплати праці.

Вимогами побудови обліку заробітної плати є: визначення завдань, система показників, документація і система розрахунків. Виходячи з цього, основними завданнями обліку заробітної плати є [8, 12, 69]:

- 1) правильне визначення витрат робочого часу і облік праці;
- 2) нарахування заробітної плати кожному працівникові відповідно до кількості та якості затраченої ними праці;
- 3) виявлення фактичного обсягу фонду заробітної плати всьому колективу підприємства і здійснення контролю його як за складовими частинами (відділами, цехами тощо), так і в цілому по підприємству.
- 4) облік кожної суми нарахованої заробітної плати працівником підприємства як складової частини витрат підприємства за господарськими процесами відповідно до місця і об'єкту застосування праці;
- 5) контроль правильності використання заробітної плати в кожному підрозділі підприємства і встановлення відповідності за зниження продуктивності праці; відображення всіх витрат по заробітній платі на рахунках бухгалтерського обліку.

Однією з умов правильної організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці є чітке документування всіх операцій та подій.

Першим етапом організації обліку розрахунків із заробітної плати є облік особистого складу працівників, який організовується в основному

відділом кадрів підприємства.

Другим та найважливішим етапом є формування обліку праці та первинного обліку робочого часу. На цьому етапі відбувається вибір системи табельного обліку, розробка внутрішньої інструкції з його ведення, та відбувається контроль за його виконанням. Основним документом обліку використання робочого часу є табель, за допомогою якого отримують дані про фактично відпрацьований час, на підставі якого потім нараховується заробітна плата.

Важливим етапом організації обліку є вибір первинних документів, при цьому слід урахувати кількість документів: чим менше їх буде, тим простіше буде вести облік, тому слід застосовувати універсальні, накопичувальні документи. Основним документом, що регламентує на підприємстві розміри основної та додаткової заробітної плати, а також преміювання працівників та різні додаткові виплати є Положення про оплату праці на підприємстві. Заключним етапом організації обліку розрахунків із заробітної плати є організація виплати заробітної плати, на цьому етапі підприємство самостійно обирає для себе строки виплати заробітної плати працівникам.

Питання аналізу виплат працівникам досліджувалось у працях багатьох вчених, проте на сьогодні недостатня увага приділена послідовності проведення економічного аналізу за виплатами працівникам. Тому при розгляді даного питання дослідимо організацію економічного аналізу оплати праці для оцінки ефективності їх здійснення.

Мета аналізу – визначення витрат на оплату праці робітникам за видами діяльності; величини виробітку або ступеню виконання змінного завдання; достовірності нарахування заробітної плати; розрахунків із працівниками з оплати праці; контроль за використанням фондів оплати праці.

Основні завдання аналізу виплат працівникам відобразимо на рис.1.3.

Економічний аналіз виплат працівникам, що здійснюється на ТОВ «Поділля-ПРО», повинен мати належну інформаційну базу, яку зобразимо у

табл. 2.1.

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.

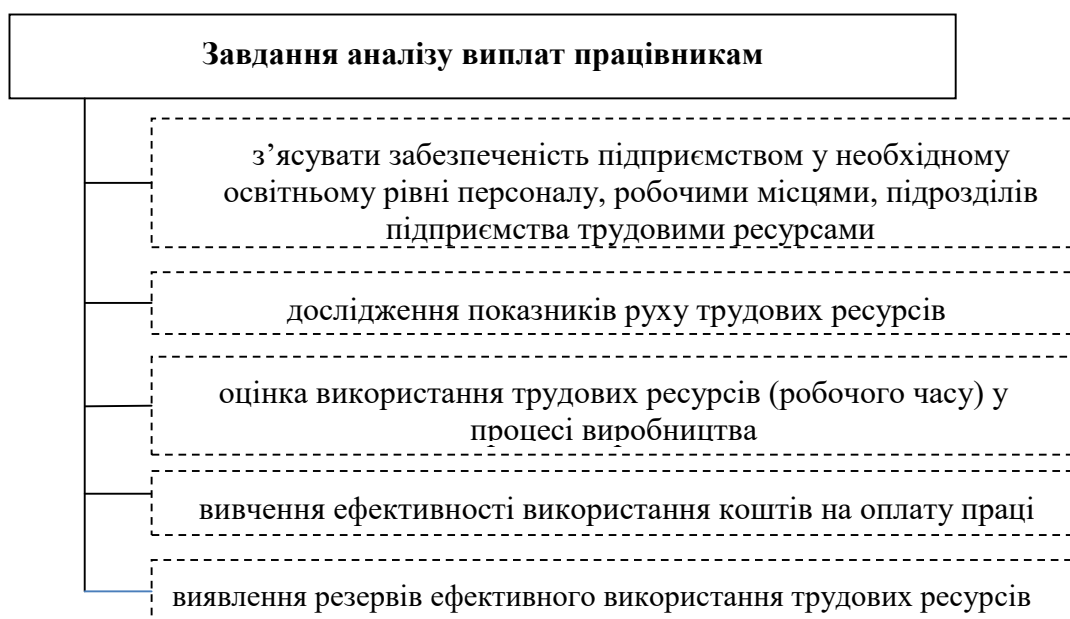


Рис. 1.3. Основні завдання аналізу виплат працівникам

Використання внутрішньої позаоблікової інформації, зокрема, наказів керівників підприємства, дає можливість отримати дані про дозвіл на видачу матеріальних допомог як у грошовій, так і у негрошовій формі та інші заходи соціальної політики, що проводилось на ТОВ «Поділля-ПРО».

Довідки про результати раніше проведених перевірок нададуть інформацію про здійснення заходів соціальної політики на підприємстві.

Зовнішня інформація є джерелом даних про соціальну політику на інших підприємствах. При аналізі ця інформація може використатись як пропозиції для поліпшення наявного стану підприємства, що перевіряється.

Узагальнивши наведене вище можна зробити висновки про те, що на

перший погляд, великий обсяг джерел інформації не надає достатніх даних про здійснені соціальні заходи на підприємстві та понесені на це витрати. Причина полягає в тому, що соціальна діяльність підприємства не є його основною діяльністю і не деталізується на такому рівні як виробнича.

Таблиця 1.1

Інформаційна база для проведення економічного аналізу виплат працівникам

№	Група	Джерела інформації
1.	Планово-нормативна	норми і нормативи витрат праці та заробітної плати, соціально-економічні норми і нормативи, кошториси витрат на соціальну діяльність, законодавчі акти, колективні договори та угоди, поточні та перспективні плани соціальної діяльності підприємства
2.	Облікова:	
2.1	первинні документи	ВКО, акти на списання матеріальних цінностей, рахунки, довідки та розрахунки бухгалтерії, розрахунково-платіжні відомості, маршрутні листи, накази по підприємству про прийняття на роботу та звільнення, листки з обліку кадрів, особові картки працівників, таблиці обліку використання робочого часу, наряди на відрядні роботи, рапорти про виробіток, відомості обліку депонованої заробітної плати, особові картки, розпорядження про відпустки, платіжні відомості, наряди, акти приймання-передачі робіт, лікарняні листи тощо
2.2	рахунки бухгалтерського обліку	23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» у частині сум нарахованої заробітної плати та відрахувань, 471 «Забезпечення виплат відпусток», 472 «Додаткове пенсійне забезпечення», 65 «Розрахунки за страхуванням», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 64 «Розрахунки за податками та платежами» в частині обов'язкових утримань із заробітної плати»
2.3	облікові реєстри	Журнали ордера та зведені відомості
2.4	фінансова звітність	ф.№1 «Баланс», ф.№2 «Звіт про фінансові результати», Звіт про рух грошових коштів (форма № 3), Звіт про власний капітал (форма № 4) ф.№5 «Примітки до річної фінансової звітності», Додаток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» (форма № 6)
2.5	статистична звітність	ф. № 1- Форма № 1-ПВ (місячна) «Звіт із праці», Форма № 1-ПВ (квартальна) «Звіт із праці», Форма № 1-ПВ (умови праці) (один раз на два роки) «Звіт про умови праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці»
3.	Внутрішня позаоблікова	накази, довідки про перевірки, акти ревізій (аудиту), протоколи нарад та ін.
4.	Зовнішня	звітні дані споріднених підприємств, збірники статистичних

		матеріалів як вітчизняних так і закордонних установ про соціальну сферу та діяльність
5.	Дані особистих спостережень аналітика	огляд приміщень соціального призначення, спостереження за здійсненням охорони праці на робочих місцях, опитування працівників підприємства тощо
6.	Інші джерела	Штатний розклад, мотиваційні картки, протоколи виробничих нарад, оперативна звітність цехів, відділів, служб підприємства, матеріали хронометражу та фотографій робочого дня, попередні результати аналогічних досліджень, податкова звітність

Таким чином також, можуть використовуватися й інші джерела інформації, що містять відомості про витрати трудових ресурсів на утримання підприємства залежно від поставлених завдань. Наведені джерела інформації використовуються для проведення ретроспективного аналізу. Оперативний аналіз проводиться за даними бухгалтерського обліку на підставі даних первинних документів. Прогнозний аналіз ефективності використання трудових ресурсів застосовується при оцінці відповідних альтернативних управлінських рішень [70, с. 149].

Економічний аналіз виплат працівникам, як і кожен процес наукового дослідження, здійснюватися за допомогою прийомів, зображених на рисунку 1.4.



Рис. 1.4. Прийоми економічного аналізу виплат працівникам
Розглянемо більш детально зазначені вище методичні прийоми.

1. Розрахунково-аналітичні:

- порівняння; для того, щоб даний методичний прийом був ефективно використаний він має відповідати двом загальним вимогам. По-перше, порівнювати необхідно лише ті явища, між якими може існувати відповідно об'єктивна схожість. По-друге, для пізнання об'єктів їх порівняння повинні здійснюватися за найбільш важливими, істотними ознаками [33, с.47];
- абсолютні, відносні та середні величини - економічні явища, що вивчаються у процесі аналітичних досліджень мають, як правило, кількісну визначеність, яка виражається в абсолютних та відносних величинах. При аналізі виплат працівникам аналітиком використовуються натуральні та вартісні показники вимірники. При аналізі саме людського капіталу можна також застосовувати й трудові вимірники. Стосовно середніх показників, то вони безпосередньо застосовуються при визначенні загального рівня вмотивованості підприємства шляхом обчислення середньої арифметичної індивідуальних показників мотивації;
- ряди динаміки - застосовуються лише при довгостроковому, ретроспективному аналізі виплат працівникам. А саме, ряди динаміки можна будувати для аналізу зміни ефективності використання складових людського капіталу принаймні за рік, та проводити їх аналіз;
- індексний метод використовується для вивчення динаміки показників, виміру впливу окремих факторів формування людського капіталу;
- групування - узагальнює інформацію, наприклад, групує всі витрати, понесені підприємством на збільшення людського капіталу;
- балансове узагальнення - має застосування при визначення забезпеченості підприємства необхідним освітньо-кваліфікаційним рівнем персоналу;
- прийоми графічного та табличного відображення даних - для кращого сприйняття та розуміння економічних явищ і процесів, та тенденцій і

закономірностей їх зміни та розвитку використовуються графічні прийоми. З цією метою також використовуються й таблиці.

2. Евристичні:

- анкетування та інтерв'ю - використовуються при аналізі ефективності використання людського капіталу, а саме для визначення рівня вмотивованості працівників. Саме аналітиком може бути розроблена відповідна анкета для заповнення працівниками підприємства, щоб визначити їх рівня віддачі людського капіталу. Адже на етапі аналізу людського капіталу важливого значення набуває людина з її розумово - пізнавальними властивостями. Проте, ефективність даного методу вимагає ґрунтовних знань з психології людини, адже він повинен гарантувати правдивість відображення істини;
- інші евристичні методи - можуть застосовуватися для прогнозування найоптимальніших заходів з покращання ефективності використання людського капіталу підприємства. Однак застосуванні даних методичних прийомів вимагає значних фінансових та людських ресурсів та прийняття рішення про їх застосування є компетенцією керівництва.

3. Економіко-математичні. Збільшення об'єктів аналітичного дослідження та функцій управління вимагає удосконалення економічного аналізу на основі застосування економіко-математичних методів. До переваг даних методів варто віднести прискорення проведення економічного аналізу, більш повне дослідження впливу факторів на результат [9, с. 159]. Однак їх використання вимагає підвищення освітнього рівня аналітика, адже він повинен досконало ними володіти. Також більшість з даних методів вимагають використання програмних продуктів з відповідними аналітичними властивостями. Тому вважаємо, що їх застосування при економічному аналізі виплат працівникам є недоцільним, та не настільки необхідним. Адже даний аналітичний процес не є настільки громіздким у розрахунках.

4. Специфічні методи аналізу виплат працівникам: оцінка ефективності використання людського капіталу. Людський капітал невідокремлений від свого носія – людини. Тому існує зв'язок між психологічним станом особи та рівнем віддачі її особистого людського капіталу. Тому, у певному розумінні, аналітик, що здійснює аналіз ефективності використання людського капіталу підприємства має бути психологом. Знати відповідні закони та закономірності психології, вміти проводити оцінку «психологічного клімату» підприємства.

Підсумовуючи вищезазначене, варто наголосити на тому, що при проведенні аналізу розрахунків за виплатами працівникам варто звертати увагу на неформальні методи дослідження. А саме, безпосередньо спілкуватися з працівниками підприємства вести активне спостереження за їх поведінкою (інколи навіть без їх відома), проводити різні анкетування, використовувати методи психологічного аналізу. Безперечно це вимагає більшого рівня знань у самого аналітика, однак за даних умов буде забезпечено повний та достовірний аналіз облікової ділянки.

Визначивши та проаналізувавши методичне забезпечення економічного аналізу виплат працівникам зобразимо схематично етапи його проведення на

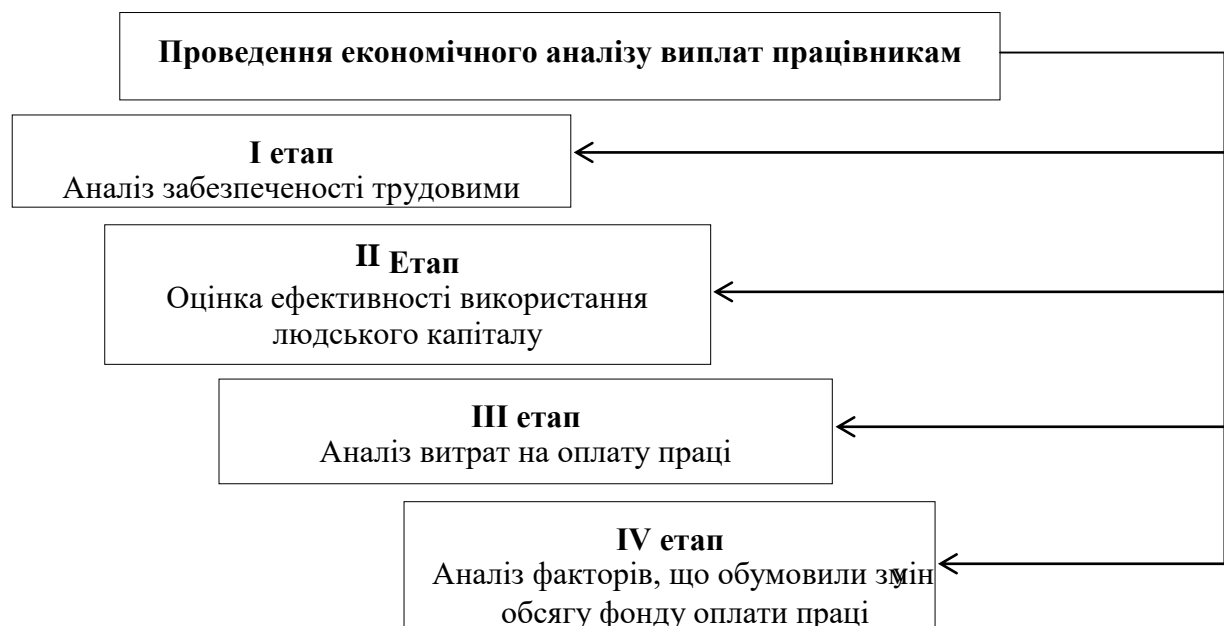


Рис. 1.5. Етапи економічного аналізу виплат працівникам

На першому етапі здійснюється аналіз забезпеченості трудовими ресурсами, визначається освітній рівень персоналу, рівень здоров'я та рівень забезпечення інформацією. Оцінка освітнього рівня, рівня здоров'я та рівня забезпеченості інформацією персоналу необхідно провести в частині порівняння обов'язків, які повинен виконувати працівник, з фактичними можливостями працівника їх виконувати, так як відповідно до кожної посади встановлюються окремі види вимог щодо освітнього рівня, то існують обмеження, щодо виконання завдань у зв'язку з рівнем здоров'я працівника (чи може він виконувати поставлені завдання), а також забезпеченість інформацією щодо виконання обов'язків, так як при її відсутності завдання можуть бути виконані неналежним чином і принести збитки для підприємства.

Другим етапом є оцінка ефективності використання людських ресурсів. При проведенні економічного аналізу виплат працівникам необхідно брати до уваги наступне:

- людський ресурс потребує реальних витрат на створення та розвиток (витрати на навчання, медичне обслуговування, створення умов для реалізації людських здібностей);
- продукт праці людини збільшує національне багатство на макrorівні і прибуток підприємства на мікрорівні;
- людський ресурс виступає таким, що збільшує вартість підприємства.

Третім етапом є аналіз витрат на оплату праці. Оцінка ефективності використання трудового потенціалу, збільшення продуктивності праці слід вивчати нерозривно з витратами на оплату праці. Зростання виробітку працівників передбачає підвищення їх заробітної плати. Однак кошти на оплату праці слід використовувати так, щоб темпи підвищення продуктивності праці випереджали темпи зростання її оплати. Тільки за такої

умови створюються реальні можливості для нарощування темпів розширеного виробництва.

Наразі, більшість вчених пропонують проводити оцінку використання фонду заробітної плати персоналу та впливу окремих факторів на зміну суми оплати праці по етапах. Тому такий підхід дозволяє визначити резерви зниження витрат на оплату праці та пошук шляхів найбільш раціонального співвідношення рівня продуктивності праці та понесених витрат на її оплату. Менш важливими, на думку вчених, є визначення резервів економії заробітної плати, розрахунок абсолютного та відносного відхилення фонду заробітної плати, аналіз структури заробітної плати працівників і встановлення відповідності між темпами зростання середньої заробітної плати та продуктивністю праці. Однак, оцінка структури оплати праці за категоріями працівників обумовлює визначення раціонального розподілу коштів між ними.

Щодо аналізу відповідності між темпами зростання середньої заробітної плати та продуктивністю праці, то вважаємо його не менш важливим, оскільки володіючи такою аналітичною інформацією можна приймати рішення щодо розширення обсягів виробництва.

Четвертим етапом є аналіз факторів, що впливають на зміну обсягу виплат працівникам.

Аналіз динаміки фонду оплати праці необхідно доповнити визначенням та кількісною оцінкою основних факторів, що обумовили зміну його розміру.

Найважливішими показниками є:

1. Зміна середньооблікової чисельності працівників ТОВ «Поділля-ПРО».
2. Зміна рівня середньої заробітної плати працівників.
3. Зміна рівня реальної заробітної плати.
4. Інфляція протягом досліджуваного періоду.

5. Зміни в складі персоналу підприємства.

Вплив факторів 1-4 може бути оцінений кількісно за допомогою методу ланцюгових підстановок або індексного методу.

Оцінка впливу змін у складі персоналу підприємства здійснюється методом відсоткових чисел, виходячи з визначення питомої ваги окремих категорій персоналу та рівня оплати їх праці в звітному та порівняльному періодах.

Перелік факторів, що оцінюються, може бути значно розширений за рахунок використання методів регресивно-корелятивного аналізу. Так, є доцільною побудова та визначення параметрів моделі взаємозв'язку розміру фонду оплати праці з обсягом товарообігу, доходів, прибутку підприємства, зміною кількості покупців, обсягом торговельної площі та кількості робочих місць тощо.

Для оцінки ефективності виплат працівникам слід з'ясувати забезпеченість підприємства персоналом, робочими місцями; вивчити ефективність витрат підприємства на збільшення вартості людського капіталу та використання коштів на оплату праці. Для вирішення окреслених аналітичних завдань вважаємо доцільно дотримуватися таких основних напрямів економічного аналізу виплат працівникам:

- 1) аналізу забезпеченості трудовими ресурсами;
- 2) оцінки ефективності використання людського капіталу;
- 3) аналізу витрат на оплату праці;
- 4) стратегічного аналізу виплат працівникам.

Задля забезпечення інформаційних запитів різних користувачів удосконалено методику організації аналізу виплат працівникам, напрямами якої передбачено аналіз забезпеченості трудовими ресурсами, оцінку ефективності використання людського капіталу, аналіз витрат на оплату праці, а також аналіз факторів, що обумовили зміну обсягу фонду оплати праці.

Дотримання такої послідовності забезпечить оцінку ефективності здійснення виплат працівникам.

Таким чином, облік праці слід розглядати як підсистему у загальній системі обліку, контролю та аналізу. Організація обліку і аналізу оплати праці складається з вибору та впровадження в практичну діяльність методів, способів, прийомів збору та обробки інформації, а також технічних засобів обліку й оргтехніки, які найбільш відповідають конкретним умовам.

1.3. Нормативно-правове регулювання виплат працівникам

Нормативно-правове регулювання виплат працівникам є актуальним досить давно. Наразі постала потреба перегляду діючих нормативних актів та створення нових у сфері забезпечення розрахунків з працівниками, які б відповідали демократичним і суверенним принципам існування незалежної держави

Процес реформування нормативних актів у цій сфері триває вже більше 20 років і досі є не завершеним. В Україні нормативно-правове регулювання виплат працівникам на підприємствах, установах та організаціях здійснюється на таких трьох рівнях: макрорівень – вплив норм правової бази поширюється на усі види діяльності; мезорівень – нормативно-правова база зазначає правила розрахунків з працівниками окремих галузей беручи до уваги їх особливості; мікрорівень – нормативні документи створюються на самих підприємствах відповідно до чинного законодавства.

На всіх рівнях існують закони, нормативно-правові акти, договори, які регулюють процес забезпечення розрахунків за виплатами працівникам. Розглянемо їх на рисунку 1.6.



Рис. 1.6. Нормативно-правове забезпечення організації обліку та аналізу оплати праці

Кожен з представлених на рис. 1.6. нормативних документів регулює окрему сферу щодо виплат працівникам, зокрема:

1. Відповідно до статті 43 Конституції від 28 червня 1996 року № 254к/96 – ВР кожному гарантується право на працю, яку людина вільно обирає і на яку вільно погоджується. Ст. 44 – 46 КУ гарантують працівникам права захисту своїх економічних і соціальних інтересів, право на соціальний захист .
2. Кодекс законів про працю України від 10 грудня 1971 року № 322 – VIII – главами II, VI, VII, VIII визнаються правові засади і гарантії громадян України права розпоряджатися своїми здібностями до продуктивної і творчої праці.
3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755 – VI регулює відносини, що постають у сфері справляння податків і зборів, наприклад, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та

обов'язки, компетенцію контролюючих органів, права і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за недотримання податкового законодавства.

4. Закон України «Про оплату праці» від 24 березня 1995 року № 144/95 – VIII визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які знаходяться у трудових взаєминах.

5. Закон України «Про відпустки» від 15 листопада 1996 року № 504- VIII встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає тривалість, порядок і умови надання їх робітникам для віднови працездатності, покращення здоров'я, також для виховання дітей, задоволення власних потреб та інтересів, всебічного розвитку людини. Відповідно до цього закону право на відпустку мають громадяни, які знаходяться у трудових відносинах з підприємством незалежно від виду діяльності та галузевої приналежності, а також громадяни, що працюють за трудовим договором у фізичної особи (ч. 1 ст. 2 Закону № 504) .

Ст. 4 Закону № 504 встановлені такі види щорічних відпусток:

- 1) основна відпустка;
- 2) додаткова відпустка:
 - додаткова відпустка за роботу із шкідливими та важкими умовами праці;
 - додаткова відпустка за особливий характер праці;
 - інші додаткові відпустки, передбачені законодавством.

Тривалість відпусток розраховується в календарних днях).

При визначенні тривалості відпустки не враховуються:

- святкові та неробочі дні, що припадають на відпускний період;
- дні додаткової відпустки працівникам, які мають дітей або

повнолітню дитину – інваліда з дитинства підгрупи А І групи.

Тривалість щорічної основної відпустки становить не менше двадцяти чотирьох календарних днів за відпрацьований робочий рік, який рахують від дня укладення трудового договору працівника з підприємством (ст. 75 КЗпП і ст. 6 Закону № 504).

З метою задоволення життєво важливих потреб і зацікавлень робітників статтею 25 Закону № 504 врегульовано питання надання їм двох видів відпусток без збереження заробітної плати:

- відпустки, які надаються в обов'язковому порядку робітникам за їх бажанням на основі суб'єктивного права, визначеного чинним законодавством;
- відпустки, за згодою сторін, тобто відпустки, які надаються за сімейними обставинами або з інших причин.

При наданні відпустки без збереження заробітної плати працівник подає письмову заяву, і вказує у ній особисті обставини. До заяви додаються відповідні документи, які підтверджують факт виникнення обставин, і вказують строк відпустки та дату її початку.

Відпустка, не використана цього року, і є відпусткою без збереження заробітної плати, не переноситься на наступний рік.

Причини надання відпустки без збереження заробітної плати, відпустка надається з дня, про який просить працівник, розглянемо на рисунку 1.7.

Всіх інші випадки виплат відпусток без збереження заробітної плати узгоджують з працівниками відділу кадрів.

Список причин надання таких відпусток чинним законодавством України не встановлено. Підтверджуючих документів для надання відпустки без збереження заробітної плати за згодою сторін не потрібно додавати до заяви. Працівник може використати таку відпустку загальною тривалістю до 15 календарних днів на рік. Рішення про надання такої відпустки приймається тільки керівником підприємства.

Час перебування у відпустці без збереження заробітної плати зараховується у стаж роботи і враховується при наданні щорічної відпустки працівнику.

Випадки надання відпустки	перебування дружини в післяпологовій відпустці
	завершення санаторно-курортного лікування
	якщо дитина віком до шести років потребує постійного догляду
	догляду за хворим родичем
	одруження
	смерть родичів
	допущення до вступних іспитів та навчання в аспірантурі

Рис. 1.7. Випадки надання відпустки без збереження заробітної плати

6. Закон України «Про колективні договори і угоди» від 1 липня 1993 року № 3357 – XII (із змінами і доповненнями від 28.12.2014) визначає правові засади розроблення, укладання та виконання колективних договорів і угод з метою підтримки регулювання трудових відносин та соціально-економічних інтересів робітників і власників.

7. Закон України «Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати» 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. Основою для встановлення прожиткового мінімуму на 2021 рік є Закон України «Про Державний бюджет України на 2021 рік».

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 2018 року мінімальна заробітна плата в Україні зросла на 523 грн. і становить 3723 грн.

Розглянемо розмір мінімальної заробітної плати за останні 5 років у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

Розмір мінімальної заробітної плати за період 2012-2022 роки

Початок дії	Розмір мінімальної заробітної плати	Нормативний акт, яким було встановлено новий розмір МЗП
01.01.2012 р. 01.04.2012 р. 01.07.2012 р. 01.10.2012 р. 01.12.2012 р.	1073 грн. 1094 грн. 1102 грн. 1118 грн. 1134 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2012 рік" (стаття 13)
01.01.2013 р. 01.12.2013 р.	1147 грн. 1218 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2013 рік" (стаття 8)
01.01.2014 р.	1218 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2014 рік" (Стаття 8)
01.01.2015 р. 01.09.2015 р.	1218 грн. 1378 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2015 рік" (Стаття 8)
01.01.2016 р. 01.05.2016 р. 01.12.2016 р.	1378 грн. 1450 грн. 1600 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2016 рік" (Стаття 8)
01.01.2017 р.	3200 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2017 рік" (Стаття 8)
01.01.2018 р.	3723 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2018 рік" (Стаття 8)
01.01.2019 р.	4173 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2019 рік" (Стаття 8)
01.01.2020 р.	4723 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2020 рік" (Стаття 8)
01.01.2021 р.	6000 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2021 рік" (Стаття 8)

01.01.2022 р.	6500 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2022 рік" (Стаття 8)
---------------	-----------	---

Як бачимо з рисунку 1.4, що показники розмірів повільно але впевнено зростають. Підвищення мінімальної заробітної плати має позитивно впливати на розвиток економічної системи і бути обґрунтований.

8. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» 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.

9. Закон України «Про охорону праці» 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.

10. П(С)БО 26 «Виплати працівникам» від 28 жовтня 2003 року № 601 визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій та не грошовій формах) за роботи та послуги виконані працівниками, та розкриття у фінансовій звітності.

11. Постанова КМУ №1078 від 17 липня 2003 року «Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення» встановлює правила обчислення індексу споживчих цін для проведення індексації та сум індексації грошових доходів населення.

Але 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.

Таким чином, в Україні, як і у більшості ринкових економічних системах світу, організація регулювання оплати праці є багаторівневою, охоплює ринкове; державне; колективно-договірне та регулювання на рівні суб'єктів господарювання. На всіх рівнях існують закони, нормативно-правові акти, договори, які регулюють процес забезпечення розрахунків за виплатами працівникам. Ці документи регулюють окрему сферу по виплатах працівникам, зокрема: податкове навантаження, відпустка працівника, розмір прожиткового мінімуму, розрахунок середньої заробітної плати і т. п. За результатами дослідження, можна стверджувати, що кожний із названих вище напрямів регулювання не є досконалим і потребує доопрацювання. Тому, пропонуємо удосконалити нормативно-правове регулювання щодо виплат працівникам, зокрема прописати одне визначення поняття «заробітна плата» та «виплати працівникам».

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА НАПРЯМИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ

2.1. Документальне оформлення розрахунків з оплати праці

Одним із важливих поточних зобов'язань, що систематично виникають у процесі господарської діяльності, є зобов'язання перед працюючими по заробітній платі.

Функції з обліку чисельності і складу працюючих на ТОВ «Поділля-ПРО» виконує відділ. Функціями по обліку кадрів є: документальне оформлення зарахування на роботу, переміщення, надання відпустки та звільнення, а також облік наявності і руху працюючих та надання відповідних даних для звітності.

Основним документом, який визначає порядок організації оплати праці на ТОВ «Поділля-ПРО», розміри основної та додаткової заробітної плати, порядок преміювання працівників, є Положення про оплату праці на підприємстві. Даний документ на ТОВ «Поділля-ПРО» містить інформацію про:

- загальні принципи організації оплати праці на підприємстві;
- системи і форми оплати праці, які застосовуються до різних категорій працівників;
- штатний розклад працівників підприємства;
- побудову основної (тарифної) оплати праці з інструкціями за посадами і професіями тарифних ставок та окладів або порядку розрахунку, в залежності від показників роботи працівника і підприємства в цілому;
- обумовлені доплати, надбавки і компенсації із зазначенням їх розмірів;
- інші преміальні системи, що використовуються на підприємстві та

шкалу преміювання.

Підставою для зарахування на роботу до ТОВ «Поділля-ПРО» служить Наказ (розпорядження) керівника про прийняття на роботу, що оформляються на підставі заяви, поданої бажаним працювати на вакантній посаді чи вільному робочому місці.

Облік використання робочого часу ведеться в табелях обліку використання робочого часу, в річних табельних картках і т. п. На ТОВ «Поділля-ПРО» табелі відкриваються за кожним структурним підрозділом. Вони необхідні не тільки для обліку використання робочого часу всіх категорій працюючих, а й для контролю за дотриманням персоналом встановленого режиму робочого часу, розрахунків з ним по заробітній платі і отримання даних про відпрацьований час, а також складання статистичної звітності з праці.

Табель ведеться на протязі місяця керівником конкретного підрозділу. Вкінці місяця у табелі по кожному робітнику підраховується та зазначається загальний календарний фонд робочого часу, кількість неявок по різних причинах, інші втрати, а також фактично відпрацьований час. Включення до табеля і виключення з нього працівників здійснюються на підставі первинних документів щодо обліку кадрів. Пізніше повністю оформлений табель із підписами вказаних осіб передається в бухгалтерію [29].

Для працівників з погодинною оплатою праці дані табеля є основою для нарахування їм заробітної плати. Поряд з тим, для працівників як із погодинною, так і відрядною оплатою праці дані табеля є основою для здійснення аналізу і контролю за використанням робочого часу в ТОВ «Поділля-ПРО».

Слід зазначити, що бухгалтерія ТОВ «Поділля-ПРО» додатково відкриває і веде по кожному табельному номеру особову картку на працюючого. Це основний документ аналітичного характеру, в якому за кожен місяць окремо реєструються всі відомості про суми нарахованої заробітної плати за її видами, заохочень, компенсацій, утримань, відрахувань

і суми до видачі на руки (заборгованість за організацією).

Фактично в особовій картці створюється база для заповнення розрахункової відомості по рядку з прізвищем і табельним номером даної особи. З огляду на те, що особова картка заповнюється на основі первинних документів по заробітній платі, у ньому фіксуються кількість відпрацьованих годин, днів та інші довідкові дані, які служать згодом для різних розрахунків, забезпечуючи їх достовірність.

Отже, для зарахованого на роботу заводиться особова картка з обліку кадрів і оформляється трудова книжка (виписується нова, якщо робітник чи службовець розпочинає трудову діяльність, або ж робиться запис про зарахування в подану трудову книжку). Трудові книжки зберігаються на ТОВ «Поділля-ПРО».

Отже, обов'язковим документом, який працівник зобов'язаний надати при прийнятті на роботу до ТОВ «Поділля-ПРО», є трудова книжка. Якщо особа працевлаштовується вперше, трудова книжка повинна бути оформлена протягом 5 днів після прийняття на роботу. За організацію ведення обліку, зберігання і видачу трудових книжок несе відповідальність керівник ТОВ «Поділля-ПРО». Особа, яка виписує трудові книжки, щомісячно подає до бухгалтерії звіт про наявність та використання бланків трудових книжок. Разом з цим, відповідальна особа повинна заповнювати декілька спеціальних облікових документів, а саме: Книгу обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них, Книгу обліку руху трудових книжок і вкладишів до них.

Бухгалтерський облік трудових книжок ведеться на рахунку 209 «Інші матеріали», за дебетом якого відображається надходження трудових книжок, а за кредитом – їх використання (списання). Одночасно ведеться облік наявності та руху трудових книжок на позабалансовому рахунку 08 «Бланки суворого обліку».

До кадрової документації відносяться також такі документи: особова картка, особова справа, особовий листок з обліку кадрів, штатно-посадова книга, алфавітна книга, алфавітні картки тощо [74].

Положення про оплату праці містить також порядок перегляду та індексації заробітної плати на підприємстві, а також строки й періодичність виплат заробітної плати, порядок вирішення трудових спорів з питань оплати праці. Порядок формування системи преміювання робітників підприємства викладено в Рекомендаціях по визначенню заробітної плати працюючих в залежності від особистого внеску робітників в кінцеві результати праці підприємства.

У положенні про преміювання слід передбачити показники преміювання, а також конкретний розмір премії для працівників певних категорій. У цьому положенні визначаються умови, порядок і терміни виплати премії, порядок розгляду спорів щодо преміювання. Обумовлено випадки, коли працівники можуть бути позбавлені премії.

Преміювання поділяється на: індивідуальне - винагорода конкретному працівнику за високоякісне виконання виробничих завдань (посадових обов'язків); колективне - виплата винагороди за підсумками роботи структурного підрозділу (бригади, цеху, відділу) [48].

На ТОВ «Поділля-ПРО» преміювання працівників здійснюється щомісячно. На розмір винагороди за підсумками роботи за рік впливає стаж роботи на даному підприємстві. Це особливий вид премії, встановлений з метою поліпшення матеріальної зацікавленості працівників у підвищенні ефективності виробництва та якості продукції, а також закріплення кадрів на виробництві. До цього положення розроблено певні критерії, за якими працівника можуть позбавити премії за конкретні недогляди в роботі або виплатити більшу, залежно від особового внеску в загальні результати; а також визначаються розмір, умови й порядок виплати такої винагороди.

Весь процес організації обліку оплати праці працівників на ТОВ «Поділля-ПРО» поділяється на такі етапи:

- облік особового складу та використання робочого часу;
- облік виробітку продукції і заробітної плати.

Облік особового складу працівників здійснює відділ кадрів. Обліку

підлягають усі працівники підрозділів, незалежно від робіт, які вони виконують, та посад, що обіймають.

В табл. 2.1 наведено затверджені в Україні основні форми первинних документів, згруповані за напрямом використання.

Документальне оформлення операцій щодо розрахунків з заробітної плати між працівниками й роботодавцем супроводжується великою кількістю документів типових та нетипових форм. Керівник підприємства на кожний первинний документ затверджує графік документообігу.

Таблиця 2.1

**Типові форми первинної облікової документації з обліку
розрахунків з оплати праці на ТОВ «Поділля-ПРО»**

Типова форма	Назва документа з обліку
Облік особового складу	№ П-1 Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу
	№ П-2 Особова картка працівника
	№ П-3 Алфавітна картка
	№ П-4 Особова картка спеціаліста з вищою освітою, який виконує науково-, проектно-дослідницькі і технологічні роботи
	№ П-5 Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу
	№ П-6 Наказ (розпорядження) про надання відпустки
	№ П-8 Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору
	№ П-9, №П-10 Книга обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них
Облік виробітку	№П-12, №П-13, Табель обліку використання робочого часу
	№П- 15 Список осіб, які працюють в надурочний час
	№П- 16 Листок обліку простоїв
Нарахування заробітної плати	№П- 49 Розрахунково-платіжна відомість
	№П- 50 Розрахункова відомість
	№П- 52 Розрахунок заробітної плати
	№П- 53 Платіжна відомість
	№П-54, 54а Особовий рахунок
	№П-55 Накопичувальна картка виробітку і заробітної плати

Загальна схема документообігу при нарахуванні і виплаті заробітної плати на ТОВ «Поділля-ПРО» наведена на рис. 2.1.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам" та 16 "Витрати" визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати за роботи, виконані працівниками, та формування інформації про витрати підприємства, зокрема витрати на оплату праці [70].

Розрахунки з оплати праці з робітниками проводяться в типових розрахунково-платіжних відомостях, форми № П-49.

Вони виконують подвійну функцію [29]:

- 1) за ними здійснюються розрахунки з робітниками та службовцями;
- 2) вони є формою аналітичного обліку до субрахунку 661 "Розрахунки за заробітною платою".



Рис. 2.1. Схема документообігу при нарахуванні і виплаті заробітної плати на ТОВ «Поділля-ПРО»

Під час господарської діяльності на ТОВ «Поділля-ПРО» іноді виникає необхідність переміщення працівників. Переміщенням вважається переведення на іншу роботу або присвоєння вищого кваліфікаційного розряду. Оформляється наказом керівника, а при присвоєнні вищого кваліфікаційного розряду до наказу додається рішення кваліфікаційної комісії. Дані про переміщення записуються до трудової книжки із затвердженням круглою печаткою ТОВ «Поділля-ПРО».

На підставі Кодексу Законів про працю (КЗпП) України, який регулює трудові правовідносини підприємства з працівниками, на підприємстві повинен бути встановлений єдиний порядок оформлення приймання, звільнення і переведення співробітників [31].

Наказом керівника оформляється також надання відпустки і звільнення. Протягом однієї доби після оформлення наказу на звільнення трудова книжка повертається працівникові, а бухгалтерія здійснює повний розрахунок заробітної плати.

Чисельність працюючих працівником, що виконує функції з обліку кадрів, групується за категоріями, професіями, посадами, фаховим рівнем, стажем роботи, місцями роботи (цехами, відділами), а також за часом роботи (постійні, сезонні, тимчасові працівники).

Залежно від системи оплати праці (погодинна, відрядна, індивідуальна, бригадна) та врегульованих взаємовідносин підприємства з працюючими застосовуються різні первинні документи, якими оформляються затрати праці і згідно з якими нараховується заробітна плата працюючим.

Підставою для нарахування заробітної плати при погодинній оплаті, що використовується на ТОВ «Поділля-ПРО» служить табель обліку робочого часу, який є іменним списком працюючих, до якого щоденно записуються дані про відпрацьований час у годинах, а при неявках — причини. Табельного обліку достатньо для нарахування зарплати в разі погодинної оплати.

Підставою для нарахування заробітної плати робітникам у разі відрядної оплати служать різні документи: наряди, маршрутні листи, рапорти (відомості) виробітку та деякі інші.

Наприкінці місяця дані про заробітну плату групуються і нагромаджуються: за особовими рахунками працюючих, видами продукції, що вироблялася чи робіт, що виконувалися, видами оплат. На підставі цих даних складаються розрахунково-платіжні або розрахункові і платіжні відомості, які виступають первинними документами для обліку розрахунків по оплаті праці, а часто і як реєстри аналітичного обліку розрахунків по оплаті праці.

Отже одним із першочергових завдань ТОВ «Поділля-ПРО» є облік особового складу підприємства, який ведеться відділом кадрів, або іншою уповноваженою особою.

Основними розпорядчими документами відносно особового складу на ТОВ «Поділля-ПРО» є:

- наказ (розпорядження) про прийняття на роботу,
- наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу,
- наказ (розпорядження) про надання відпустки,
- наказ (розпорядження) про припинення трудового договору.

Розпорядчі документи відносно особового складу та їх призначення наведені в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Розпорядчі документи відносно особового складу ТОВ «Поділля-ПРО»

Назва розпорядчого документу	Призначення розпорядчого документу
Наказ (розпорядження) про приймання на роботу (ф. № П-1)	Використовується для обліку працівників, прийнятих на підприємство та складається у відділі кадрів за кожним працівником і підписується керівником підприємства

Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу (ф. № П-5)	Використовується для оформлення переведення працівника з одного цеху (відділу, підрозділу) в інший. Заповнюється працівником відділу кадрів в двох примірниках. Один примірник зберігається в відділі кадрів, інший – передається до бухгалтерії
Наказ (розпорядження) про надання відпустки (ф. № П-6)	Використовується для оформлення щорічних та інших видів відпусток, які надаються працівникам у відповідності до діючого законодавства. Наказ складається в двох примірниках: один залишається у відділі кадрів, інший – передається до бухгалтерії
Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту) (ф. № П-8)	Застосовується при звільненні працівника. Заповнюється працівником відділу кадрів в двох екземплярах: один залишається в відділі кадрів, інший – передається до бухгалтерії. Наказ підписується керівником підприємства та керівником структурного підрозділу. На основі наказу про припинення трудового договору (контракту) бухгалтерія здійснює розрахунок з робітниками, а відділ кадрів робить відповідний запис в трудову книжку

Отже, для документального оформлення витрат по заробітній платі використовують такі основні первинні документи: наказ (розпорядження) про прийняття на роботу, трудова книжка, книгу обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них, книгу обліку руху трудових книжок і вкладишів до них, акт на списання бланків трудових книжок або вкладишів до них, особову картку; особовий листок з обліку кадрів, особову картку наукового працівника; табельний номер; трудовий договір і угоду, табель обліку використання робочого часу, наряд на відрядну роботу, розрахунково-платіжну відомість, відомість на виплату грошей, відомість « Розрахунок заробітної плати», видатковий касовий ордер.

В результаті дослідження, ми дійшли висновку, що документування оплати праці на ТОВ «Поділля-ПРО» можна охарактеризувати як письмове свідчення про здійснення господарської операції, що надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку. Для документування розрахунків з оплати праці існує велика кількість документів, кожен з яких має певні особливості у його заповненні, тому при їх фіксації бухгалтеру потрібно бути дуже уважним. Також за допомогою фіксації даних в документах бухгалтер та керівник ТОВ «Поділля-ПРО» контролює та володіє певною інформацією та змінами які

відбуваються на протязі звітних періодів на підприємстві в частині оплати праці.

2.2. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з оплати праці

Винагорода за працю є основним стимулом працівників, які здійснюють процес виробництва та виробляють матеріальні блага. Витрати на оплату праці як складова собівартості безпосередньо впливають на результати фінансовогосподарської діяльності підприємства, однак їх збільшення при нормальній організації виробничого процесу є наслідком підвищення рівня продуктивності праці, якісних характеристик продукту, що виробляється, та доходу.

Реформа бухгалтерського обліку вплинула на облік розрахунків з оплати праці не лише в частині зміни рахунків, що беруть участь у відображенні операцій розрахунків з оплати праці. Суттєві зміни методології бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці пов'язані з новим підходом до класифікації витрат підприємства. Сьогодні підприємства мають більше самостійності у виборі прийомів та напрямів власної облікової політики. Зокрема, це стосується самостійного вибору порядку ведення обліку витрат, створення резерву на оплату відпусток, вибору форм і систем оплати праці, що найбільш прийнятні для даного підприємства.

Облік розрахунків з оплати праці на ТОВ «Поділля-ПРО» ведеться за допомогою програми 1С. Бухгалтерія. На нашу думку, це є значною перевагою, адже використання автоматизованої форми дозволяє заощадити час бухгалтера, вести аналітичний облік, а також максимально скоротити кількість арифметичних помилок.

Синтетичний облік використання фонду оплати праці і розрахунків з працюючими на ТОВ «Поділля-ПРО» ведеться на рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці», який має два субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою» 671 «Розрахунки з депонентами».

На рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці» ведеться узагальнення

інформації про розрахунки з персоналом, який відноситься як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, - з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), а також розрахунки за не одержану персоналом у встановлений термін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами) [25,51].

Нарахована заробітна плата, яка належить працюючим, обліковується на рахунках:

Д-т 23 «Виробництво» (робітників основного і допоміжного виробництва за виготовлену продукцію або виконані роботи)

Д-т 91 «Загальновиробничі витрати» (цеховому персоналу і робітникам по догляду за обладнанням)

Д-т 92 «Адміністративні витрати» (адміністративному і обслуговуючому персоналу підприємства в цілому)

Д-т 93 «Витрати на збут» (робітникам за пакування, навантаження готової продукції при відправці покупцям після здачі її на склад)

Д-т 15 «Капітальні інвестиції» (робітникам за роботи по капітальному будівництву і капітальному ремонту основних засобів та інших роботах по створенню основних засобів, необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів).

Д-т інших рахунків залежно від характеру затрат праці,

К-т 661 «Розрахунки за заробітною платою».

За дебетом рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою» обліковуються операції: за утриманнями із заробітної плати, виплаті готівкою і депонуванні.

Господарські операції з обліку розрахунків по оплаті праці на ТОВ «Поділля-ПРО» представлені в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Господарські операції з обліку розрахунків по оплаті праці на

ТОВ «Поділля-ПРО»

Зміст господарської операції		Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д	К	
Нараховано	Резерв оплати відпусток	23, 91, 92, 93	471	7896,0
Нараховано заробітну плату працівникам	Зайнятим обслуговуванням машин і обладнанням, зайнятим на загальновиробничих роботах цехів, дільниць та інших підрозділів	91	661	26980,0
	Основного й допоміжного виробництва	23	661	48790,0
	Адміністративно-управлінського апарату	92	661	25630,0
	Зайнятим реалізацією продукції, товарів, робіт та послуг	93	661	18960,0
	Торговим працівникам, працівникам посередницьких підприємств	92,93, 94	661	23560,0
	Нестачі раніше віднесені за рахунок винних осіб, списані за рахунок підприємства	92	661	4563,0
	Нарахована вихідна допомога, передбачена чинним законодавством	23,91, 92	661	1456,0
	Нараховані суми оплати праці (премії) за рахунок капітальних витрат	15	661	14896,0
	Зайнятим виправленням браку	24	661	4780,0
	Повернуті до каси надлишки нарахованих сум-переплат	30	661	456,0
	За роботи, що належать до витрат майбутніх періодів	39	661	4789,0
	За рахунок резерви наступних платежів	47	661	4563,0
	Премії та заохочення	48	661	8960,0
	Нараховано ЄСВ	23, 91, 92, 93, 94	661	12450,0
	Нараховано за лікарняним листком	За рахунок коштів підприємства (перші 5 днів)	949	663
За рахунок коштів Фонду		378	663	1589,0

Продовження табл. 2.3

Утримано	Суму втрат від браку, допущеного з вини працівника	661	24	456,0
	Перевитрачені підзвітні суми	661	372	458,0
	Суми недостач та розкрадання матеріальних цінностей	661	375	563,0
	Кошти на додаткове пенсійне забезпечення за програмою	661	472	45,0
	Податок на доходи фізичних осіб	661	641	4512,0
	Суми за виконавчими листами, за товари придбані в кредит	661	685	2560,0

	Вартість готової продукції, товарів, робіт, придбаних у підприємства	661	70	4545,0
	Заборгованість по відшкодуванню матеріального збитку	661	715	4580,0
Видано	Заробітну плату, суми за лікарняними листками	661, 663	301, 31	43000,0
	Матеріальну допомогу	663	301	2000,0
	Відпускні	661	301, 31	8960,0

На користь держави власник зобов'язаний утримати із заробітної плати працюючих податок з доходу, розмір і порядок утримання якого визначається Податковим Кодексом України. На власника покладається обов'язок утримання певних сум із заробітної плати за виконавчими листами на підставі судових рішень, вироків судових органів, виконавчих написів, постанов адміністративних органів про накладення адміністративних штрафів.

Відповідно до ст. 30 Закону України "Про оплату праці", при кожній виплаті заробітної плати власник або уповноважений ним орган зобов'язаний повідомити працівника про такі дані, що належать до періоду, за який здійснюється оплата праці: загальна сума заробітної плати з розшифровкою за видами виплат, розміри й підстави відрахувань із заробітної плати, сума заробітку, що належить до виплати [65].

Із нарахованих зарплат проводяться обов'язкові утримання, утримання для відшкодування заподіяних підприємству збитків з вини працюючих і добровільні утримання.

З дозволу працюючих з заробітної плати можуть бути утримані нестачі і втрати від псування цінностей, за допущений брак виробництва з вини працівників.

За письмовими заявами із заробітної плати бухгалтерія може здійснити вирахування на оплату індивідуальних позик, оформлених через підприємство, по добровільному страхуванню, за товари, продані в кредит.

Різниця в сумі нарахованої зарплати і утриманнями всіх видів належить виплаті готівкою з каси або через банкомат або платіжні картки.

Для одержання готівки на зарплату до банку подаються такі документи: грошовий чек і платіжні доручення на перерахування: утримань і нарахувань на зарплату (прибуткового податку, до пенсійного фонду, страхового, фонду страхування на випадок безробіття та фонду страхування від нещасних випадків).

Протягом трьох повних робочих днів здійснюється виплата зарплати готівкою з каси (Д-т 66, К-т 30). Після цього платіжні відомості закриваються. Проти прізвищ працюючих, котрі не одержали зарплату, ставиться штамп або пишеться від руки «депоновано». Прізвища і суми депонентів переносяться до окремої відомості або книги, а загальна сума відображається на рахунках.

Сума депонованої зарплати наступного дня здається в банк на поточний рахунок.

Аналітичний облік розрахунків з працюючими з заробітної плати на ТОВ «Поділля-ПРО» організується за особовими рахунками працюючих, видами оплат і утримань.

Аналітичний облік розрахунків з оплати праці на ТОВ «Поділля-ПРО» ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань. Рахунок 66 "Розрахунки за виплатами працівникам" має такі субрахунки: 661 - Розрахунки за заробітною платою; 671 - Розрахунки з депонентами (облік ведеться в реєстрі депонованої заробітної плати, за аналітикою).

Отже, синтетичний облік використання фонду оплати праці і розрахунків з працюючими на ТОВ «Поділля-ПРО» ведеться на рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці». На рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці» ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом, який відноситься як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, - з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), а також розрахунки за не одержану персоналом у встановлений термін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами). Аналітичний облік розрахунків з працюючими з заробітної плати на ТОВ «Поділля-ПРО» організується за особовими рахунками працюючих, видами оплат і утримань.

2.3. Удосконалення обліку розрахунків з оплати праці в умовах застосування комп'ютерних технологій

Становлення ринкових відносин в Україні сприяло створенню значної кількості малих і середніх підприємств, реструктуризації великих у результаті роздержавлення, що розширило сферу ведення бухгалтерського обліку та застосування засобів його автоматизації. Ведення обліку праці, нарахування та виплати заробітної плати є важливим елементом системи обліку та управління підприємством, оскільки, з одного боку, допомагає визначити суму витрат підприємства на оплату праці і відповідно визначити фактичну собівартість виготовленої продукції, виконаних робіт та наданих послуг, з іншого боку, дозволяє максимально ефективно використовувати наявні трудові ресурси підприємства. Важливого значення в підвищенні ефективності використання трудових ресурсів, управління ними набуває правильна організація обліку праці та заробітної плати, який повинен забезпечувати надходження реальної та достовірної інформації про трудомісткість виробленої продукції та нарахування заробітної плати. Саме це визначає склад головних завдань цієї ділянки обліку [6]:

- забезпечення достовірного визначення затрат праці на виготовлення продукції; своєчасне та правильне визначення розміру оплати праці;
- контроль за використанням фонду основної та додаткової заробітної плати.

Окремі розмови вимагають проблеми автоматизації виплат працівникам, що стоять перед великими виробничими підприємствами. Їх немало, вони неодноразово розглядалися у працях вітчизняних та закордонних науковців. Проблемам створення авто-матизованих інформаційних систем обліку в останні роки приділяється багато уваги у вітчизняних науково-практичних та навчальних публікаціях. Так, праці А. Берези, Ф. Бутинця, О. Дубій, В. Ситника, Л. Терещенко, Гужва В.М., Маклаков С.В., Рогович І.Ф.,

Сендзюк М.А., Антонюк В.А. та ін. присвячені концептуальним теоретичним питанням створення і функціонування комп'ютерних інформаційних систем обліку суб'єктів господарювання.

Незважаючи на значну важливість автоматизації обліку праці та її оплати для облікової системи підприємства, автоматизація обліку праці та її оплати є найскладнішою ділянкою автоматизації обліку підприємства, що обумовлено такими проблемами [7]:

- складність розрахунку та різноманітність структур заробітної плати працівників різних підприємств;
- постійна зміна нормативних документів, що визначають порядок нарахування заробітної плати, здійснення нарахувань та утримань з неї;
- неоднозначність трактування чинного законодавства;
- різноманітність алгоритмів здійснення допоміжних розрахунків за різними видами та умовами виплат;
- різний порядок утримання податку на доходи фізичних осіб та внесків до фондів соціального страхування і пенсійного фонду з різних видів виплат;
- наявні розбіжності періоду нарахування та виплати заробітної плати в залежності від особливостей роботи підприємств.

Сьогодні існують багато програм для обліку заробітної плати на підприємстві. На теперішній час в Україні функціонують близько 200 фірм – розробників спеціального програмного забезпечення АІС обліку, а на ринку представлено значну кількість їхньої продукції

Пакет прикладних програм закритого типу, призначені для автоматизованого розв'язування облікових задач та формування фінансової і податкової звітності, можна умовно розподілити на три групи [6].

До першої групи належать великі програмні комплекси, які використовуються для автоматизації функції обліку на будь-якому об'єкті

господарювання. Такий комплекс складають згруповані в окремі модулі взаємопов'язані програми. Кожний модуль, як правило, призначено для автоматизації окремої ділянки обліку (наприклад, облік основних засобів і нематеріальних активів, облік виробничих запасів, облік праці і заробітної плати тощо). Усі модулі в такій системі об'єднує головний модуль. Як правило, це модуль «Головна книга». Такі пакети прикладних програм, за деяким винятком, створюються для певного об'єкта і коштують дуже дорого. Якщо ж підприємство придбало відповідний ППП, виникає проблема його пристосування (настроювання) до певних умов господарювання, що також є тривалим та дорогим процесом. Найвідомішими програмними комплексами цієї групи програм є програмний комплекс «R/3» (Німеччина), «Platinum» (США), «Scaly» (Швеція), «Sun» (Великобританія), «Моноліт» (Росія), «Галактика» (Україна – Росія).

Другу групу утворюють ППП, орієнтовані як на малі й середні («Турбобухгалтер», «Колібрі», «Фінанси без проблем», «Леді Фін» та ін.), так і на середні та великі («БЕСТ», «Парус-Підприємство», «Офіс 2000 тм», «1С: Підприємство» та ін.) підприємства.

Це досить потужні комп'ютерні системи масового призначення, в яких реалізовано комплексний підхід до автоматизації господарського обліку на підприємствах різних видів діяльності. Вони поєднують у собі простоту освоєння і використання й потужні можливості в організації синтетичного та аналітичного обліку за різними планами рахунків [11]:

- ручне та автоматизоване введення облікової інформації;
- контроль інформації на всіх стадіях оброблення;
- здійснення обліку в кількісно-вартісному вимірі в різних валютах;
- швидкий пошук інформації;
- отримання підсумків як за об'єктами синтетичного, так і аналітичного обліку в «реальному часі» (тобто після введення інформації);

- формування фінансової, податкової та статистичної звітності за будь-який період та можливість налагодження довільних форм первинних документів і форм звітності.

Третя група – пакети прикладних програм, які призначені для автоматизації розрахунків за окремими дільницями обліку. Це програми типу «Розрахунок заробітної плати», «Облік МШП» і т. ін. Для автоматизації господарського обліку в цьому випадку необхідно купувати декілька програм, але такий шлях є неперспективним, створені в такий спосіб комп'ютерні системи громіздкі і з ними важко працювати.

Ринок програмних продуктів зв'язаний з ведучими фірмами-розробниками такими як: 1С:Підприємство, ІНТЕЛЛЕКТ-СЕРВІС, ПАРУС, ГАЛАКТИКА, ДІАСОФТ, ІНФІН, ІНФОСОФТ, ОМЕГА, R-STYLE SOFTWARE LAB, COGNITIVE TECHNOLOGIES LTD. [6].

Організація автоматизованого обліку виплат працівникам може здійснюватися різними методами: модульний принцип; комплексне рішення.

Згідно з модульним принципом може виділятися для автоматизації обліку виплат працівникам один або декілька окремих модулів [33]:

- облік відпрацьованого часу і неявки на роботу;
- облік і контроль вироблення і зарплати робітників-відрядників;
- облік і нарахування почасової і інших видів оплат;
- розрахунки різних видів утримань із зарплати;
- аналітичний облік по працівниках (по видах нарахувань і утримань);
- формування зведених реєстрів;
- розрахунок бази оподаткування фонду оплати праці; - облік депонованої зарплати та ін.

Аналіз відповідного програмного забезпечення показав, що у більшості бухгалтерських програм розрахунки заробітної плати запрограмовані на примітивному рівні – почасова зарплата без будь-яких додаткових розрахунків. Всі інші розрахунки бухгалтер повинен виконувати вручну. Навіть для малих підприємств це не дуже зручний спосіб [7].

Що стосується найбільш нових програмних засобів для автоматизації обліку заробітної плати, то слід відмітити сучасний інструмент автоматизації задач управління персоналом, ведення кадрового обліку та розрахунків по заробітній платі у відповідності з вимогами законодавства – спеціалізовану конфігурацію «1С:Зарплата та Управління персоналом для України». Це прикладне рішення використовується великими підприємствами із різними формами оплати праці (погодинна, відрядна, акорд-на, за договорами цивільно-правового характеру тощо), із широким списком доплат і утримань, та навіть просто з великою кількістю працівників (понад 100 осіб).

На сьогодні, вважається ефективною програмою для обліку заробітної плати – програма "1С: Підприємство 8 Зарплата і Управління Персоналом для України". З її допомогою можна вести кадрову управлінську й облікову діяльність декількох організацій, підтримувати документування й автоматизацію процесу підбору й оцінки кандидатів, розробляти і застосовувати схеми фінансової мотивації працівників з використанням різних показників ефективності діяльності як окремого працівника, так і підприємства. Для розрахунку й обліку заробітної плати в програмі автоматизована за такими параметрами: розробка схем мотивації працівників; облік результатів виробничої діяльності; автоматичний розрахунок широкого кола нарахувань – від оплати по окладу до оплати лікарняних і відпусток по середньому заробітку; гнучка настройка використовуваних нарахувань і утримань. При цьому йдуть взаєморозрахунки з працівниками підприємства, а також облік витрат на оплату праці в складі собівартості продукції і послуг. Автоматизовано весь комплекс розрахунків з персоналом, починаючи від введення документів про фактичне вироблення, оплати лікарняних листів і

відпусток, аж до формування документів на виплату зарплати та депонування, а також звітності в державні наглядові органи [9].

Реалізація завдань реформування системи бухгалтерського обліку та сучасні ринкові зміни діючої системи організації оплати праці потребують докорінних змін методології обліку розрахунків оплати праці на підприємстві.

Сьогодні створено законодавчо-правову базу регулювання оплати праці відповідно до міжнародних трудових норм, що діють у ринковій економіці, система документування оплати праці розвинута на високому рівні. Однак залишається необхідність розроблення нових та вдосконалення існуючих галузевих форм первинних документів з обліку заробітної плати, що враховують особливості її нарахування і виплати в окремих галузях економіки [6].

Говорячи про користь автоматизації бухгалтерії, потрібно сказати, що вона підвищує ефективність роботи багатьох структур підприємства: бухгалте-рувиконавцю бухгалтерське програмне забезпечення полегшує роботу на трудомістких ділянках, збільшує швидкість виконання операцій; співробіт-никові, що не володіє великим досвідом, дозволяє виконувати складні завдання. Головний бухгалтер з легкістю зможе довірити підлеглим практично всі аспекти роботи, адже чітко прописаний алгоритм не дозволить їм помилитися. Керівник ж зможе отримувати оперативну інформацію про фінансову і виробничу діяльність компанії.

На багатьох невеликих фірмах на бухгалтера часом покладають багато додаткових обов'язків, серед яких і ведення кадрового обліку. У конфігурації «1С:Бухгалтерія 8.2» документообіг розділів кадрового обліку та обліку оплати праці пов'язані: кадрові дані є підґрунтям обліку оплати праці. Слід зазначити, що можливості ведення кадрового обліку в більшості облікових програм є достатньо обмеженими, оскільки не всі програми передбачають можливість ведення кадрового обліку в повному обсязі [33].

У конфігурації «1С:Бухгалтерія 8.2» можна вести повноцінний кадровий облік.

Загалом упровадження автоматизованої системи на підприємстві дозволяє:

- 1) полегшити виконання службових обов'язків адміністративно управлінського персоналу;
- 2) скоротити витрати праці і засобів на збір інформації, її аналіз та отримання різних форм звітності;
- 3) отримувати більш достовірну, точну, детальну інформацію, повною мірою відповідає потребам управління;
- 4) вирішувати якісно нові управлінські завдання.

Важливо, щоб програми такого типу були ліцензійними і не приносили шкоди усій комп'ютерній системі. Але це коштує немалих грошей, і не кожне підприємство може дозволити собі придбати подібний програмний продукт. Саме такі підприємства можуть скористатися програмами, розробленими в середовищі Visual Basic for Application.

Основними напрямками удосконалення обліку праці та її оплати на ТОВ «Поділля-ПРО»є:

- підвищення кваліфікації облікового персоналу, зайнятого на ділянці з обліку оплати праці і соціального страхування;
- диференціація заробітної плати працівників в залежності від змісту і умов праці, трудового внеску працівника в результати діяльності підприємства;
- підвищення заробітної плати по мірі зростання ефективності виробництва продукції і праці;
- розробка нових форм документів, які були б зручними при використанні на певному підприємстві;
- максимальна централізація обліку оплати праці і соціального державного страхування;

- застосування більш прогресивних методів обліку з оплати.



Рис.2.2. Рекомендована деталізована структура рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» для ТОВ «Поділля-ПРО»

Від організації обліку оплати праці залежить рівень витрат підприємства, якість, правдивість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків з персоналом з оплати праці.

Рекомендована деталізована структура рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» для ТОВ «Поділля-ПРО» представлена на рисунку 2.2.

Доведено, що оптимально побудована облікова політика в хлібопекарних підприємствах дозволяє: формувати повну й достовірну інформацію про господарську діяльність підприємства; забезпечувати

контроль за дотриманням законодавства і доцільністю операцій за всіма здійснюваними бізнес- процесами; дотримуватись основоположних принципів інтегрованого обліку; здійснювати контроль за виконанням вимог, що пред'являються до надання інформації та складання достовірної звітності для всіх сфер використання; враховувати організаційно-правові форми та галузеві особливості діяльності підприємства; забезпечувати єдність методики ведення інтегрованого обліку на підприємстві, включаючи його філії; розробляти оптимальний документообіг для ведення інтегрованого обліку в єдиному інформаційному просторі; забезпечувати взаємодію всіх систем обліку, аналізу, контролю і бюджетування, що засновані на єдиних даних первинного обліку; формувати оптимальну систему реєстрів інтегрованого обліку.

Кінцевою метою розробки облікової політики є створення комплексу взаємопов'язаних документів, які дозволять забезпечити єдність методики при організації та веденні бухгалтерського, управлінського обліку та податкових розрахунків на підприємстві, підвищити якість і достовірність всіх видів звітності в інтересах менеджменту підприємства та інших зацікавлених користувачів.

Зважаючи на вищевикладене, узагальнено та запропоновано модель формування облікової політики відображення доходів працівників і організації розрахунків з ними в хлібопекарних підприємствах (Додаток А). Доведено, що оптимально побудована облікова політика в підприємствах дозволяє: формувати повну й достовірну інформацію про господарську діяльність підприємства; забезпечувати контроль за дотриманням законодавства і доцільністю операцій за всіма здійснюваними бізнес - процесами; дотримуватись основоположних принципів інтегрованого обліку; здійснювати контроль за виконанням вимог, що пред'являються до надання інформації та складання достовірної звітності для всіх сфер використання; враховувати організаційно-правові форми та галузеві особливості діяльності підприємства; забезпечувати єдність методики ведення інтегрованого обліку

на підприємстві, включаючи його філії; розробляти оптимальний документообіг для ведення інтегрованого обліку в єдиному інформаційному просторі; забезпечувати взаємодію всіх систем обліку, аналізу, контролю і бюджетування, що засновані на єдиних даних первинного обліку; формувати оптимальну систему реєстрів інтегрованого обліку.

Кінцевою метою розробки облікової політики є створення комплексу взаємопов'язаних документів, які дозволять забезпечити єдність методики при організації та веденні бухгалтерського, управлінського обліку та податкових розрахунків на підприємстві, підвищити якість і достовірність всіх видів звітності в інтересах менеджменту підприємства та інших зацікавлених користувачів.

Одним із шляхів удосконалення обліку оплати праці є розширення діючого аналітичного обліку, адже його дані відіграють вирішальну роль в накопичуваній інформації про відпрацьований та невідпрацьований час, виконання норм працівниками, склад працівників, структуру фонду оплати праці. Інформацію щодо витрат на оплату праці рекомендовано відображати за такими статтями калькуляції: основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, виплати соціального пакету, інші нарахування та виплати працівникам. Для побудови на підприємстві системи інтегрованого обліку запропоновано: розробити робочий план рахунків,

Інтегрована система обліку, яка об'єднує інформаційні ресурси всіх видів обліку є найбільш ефективною при використанні інструментів бюджетування, аналізу і контролю, що дозволяють формувати інноваційний інформаційний продукт для управління фондом оплати праці, виплатами соціального пакету та розрахунками з працівниками.

Отже, організація облікових робіт з розрахунку та виплати заробітної плати є відповідальною і трудомісткою. Розрахунок заробітної плати, як правило, необхідно виконати за короткий термін між наданням інформації та виплатою працівнику. Тому заздалегідь організований порядок її обліку допоможе надавати необхідну інформацію вчасно.

Для покращення організації обліку виплат працівникам на ТОВ «Поділля-ПРО» пропонуємо змінити спосіб виплати заробітної плати працівникам. На сьогодні виплата заробітної плати з використанням банківських платіжних карток є достатньо розвинена, це дозволить зменшити витрати підприємства, на організацію розрахунково-касових операцій з виплати заробітної плати. А працівники зможуть розпоряджатися коштами на карткових рахунках, шляхом оплати комунальних і інших послуг; розраховуватися за придбаний товар; перераховувати кошти на рахунки інших осіб; одержувати готівку в касах банків, інших фінансових установ, торговців або через банкомати.

РОЗДІЛ 3.

АНАЛІЗ ОПЛАТИ ПРАЦІ

3.1. Організація аналізу розрахунків з оплати праці

Кошти на оплату праці являють собою представлену у грошовій формі частину національного доходу, який надходить в особисте споживання робітників, розподілений згідно з кількістю і якістю затраченої ними праці.

Щоб не допустити перевитрат фонду оплати праці необхідно систематично аналізувати його використання. Для цього необхідно проводити, як періодичний (по даним звітності), так і оперативний аналіз. Основними його завданнями є вивчення даних про витрачання фонду оплати праці в цілому по підприємству, виробничому персоналу та по окремим категоріям робітників, вивчення розмірів і динаміки засобів заробітної плати окремих категорій працюючих, об'єктивна оцінка використання фонду оплати праці по показниках заробітної плати.

Оплату праці аналізують у двох напрямках: аналіз фонду оплати праці, як елемент витрат на виробництво; аналіз оплати праці за окремими статтями калькуляцій.

Фонд оплати праці в ТОВ «Поділля-ПРО» складається з фонду основної заробітної плати, фонду додаткової заробітної плати і інших заохочувальних і компенсаційних виплат.

Аналіз фонду оплати праці відобразимо в таблиці 3.2.

З даних таблиці видно, що фонд оплати праці в 2021 р., в порівнянні з 2019 роком збільшився на 1634 тис.грн, тобто на 85,9 %. Фонд основної заробітної плати зріс на 1398 тис.грн, тобто на 74 % у порівнянні з базисним роком. Фонд додаткової заробітної плати зріс на 236 тис.грн. у порівнянні з базисним роком.

Щодо складу додаткового фонду оплати праці, слід зазначити, що надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів за досліджуваний період зросли на 236 тис. грн. Інших складових фонду не спостерігалось. Розмір оплати за невідпрацьований час також збільшився за досліджуваний період на 44, 1 тис. грн. або на 22 %.

Таблиця 3.1

Аналіз складу фонду оплати праці в ТОВ «Поділля-ПРО»

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+,-)	Темп зміни
Фонд оплати праці, тис. грн.	1903,2	2131	3537,3	1634,1	185,9
в тому числі :					
Фонд основної зарплати	1890	2054	3288	1398	174,0
Фонд додаткової заробітної плати	13,2	77	249,3	236,1	1888,6
в тому числі :					
надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів	13,2	77	249,3	236,1	1888,6
премії та винагороди					
заохочувальні та компенсаційні виплати					
Оплата за невідпрацьований час	200,1	230,1	244,2	44,1	122,0
Середньооблікова чисельність, чол.	54	74	57	3	105,6
Заробітна плата одного працівника, грн.:					
Середньорічна	35244,4	28797,3	62057,9	26813,5	176,1
Середньомісячна	2937,0	2399,8	5171,5	2234,5	176,1

Середньоденна	97,9	80,0	172,4	74,5	176,1
Середньогодинна	12,2	10,0	21,5	9,3	176,1

Отже, фонд оплати праці за 2019 рік збільшився за рахунок зростання фонду основної заробітної плати та фонду додаткової заробітної плати.

В зв'язку із збільшення фонду основної заробітної плати зросли відповідно такі показники як:

- середньорічна заробітна плата одного працівника, грн. – на 26813,5
- середньомісячна заробітна плата одного працівника, грн. – на 2234,5
- середньоденна заробітна плата одного працівника, грн. – на 74,5
- середньогодинна заробітна плата одного працівника, грн. – на 9,3



Рис. 3.4 Структура фонду оплати праці

В ТОВ «Поділля-ПРО» за 2019 р.

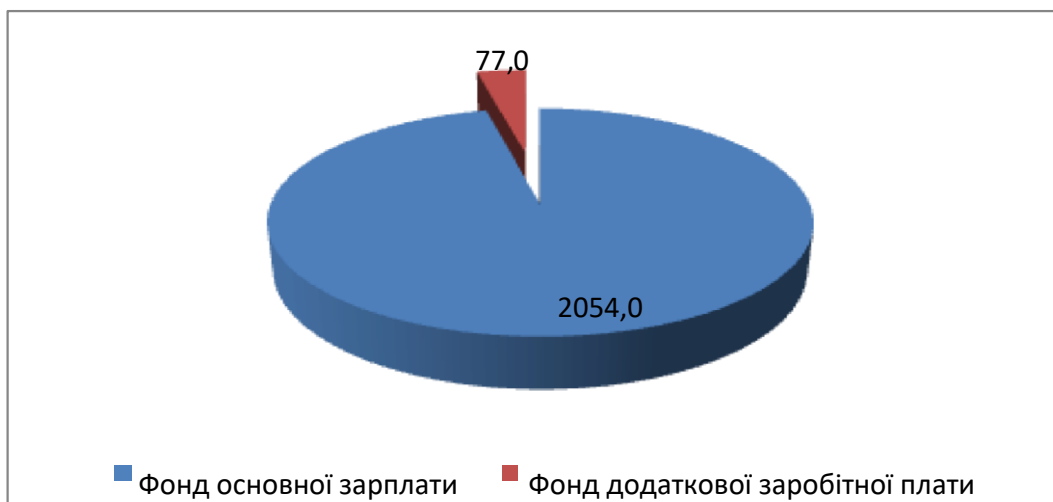


Рис. 3.2 Структура фонду оплати праці в ТОВ «Поділля-ПРО» за 2020 р.



Рис. 3.3 Структура фонду оплати праці в ТОВ «Поділля-ПРО» за 2021 р.

На рис. 3.1-3.3 представимо питому вагу цих фондів у складі фонду оплати праці.

Отже, можемо зробити загальний висновок, що фонд оплати праці за досліджуваний період зріс на підприємстві, зросли також його складові: фонд основної та додаткової заробітної плати. На підприємстві спостерігається стійка тенденція збільшення середньої заробітної плати одного працівника.

Слід зазначити, що збільшення середньої заробітної плати є додатковим стимулом для працівників, які будуть намагатися покращити якість та результативність своєї праці.

Класифікаційні ознаки мають охоплювати комплексне вивчення витрат та забезпечувати у потрібному розрізі їх групування. Класифікація витрат – це поділ витрат на класи на основі певних загальних ознак об’єктів. При цьому, чим більше виділено ознак класифікації, тим вища ступінь пізнання об’єктів. З метою задоволення потреб різних груп споживачів ознак класифікації має бути рівно стільки, щоб можна було за їх допомогою отримати найбільш повну інформацію.

Групування витрат за економічними елементами дає можливість

встановити структуру витрат, характеризує їх відношення до створеної вартості, виділити витрати виробництва, що втілюють вартість засобів виробництва та грошовий фонд оплати праці від частини вартості додаткового продукту, яку включають до собівартості.

Найбільш корисним для вивчення змін у структурі затрат на виробництво є аналіз собівартості за елементами затрат. Він дозволяє вивчити їх склад, визначити питому вагу кожного елементу, долю оплати праці у загальних витратах на виробництво. Аналіз затрат за елементами затрат дозволяє не лише вивчити зміни у структурі собівартості, але й зрозуміти, якого характеру продукцію випускає підприємство (матеріаломістку, енергомістку, фондомістку, тощо).

Тому проведемо аналіз динаміки і структури витрат на оплату праці у складі собівартості продукції ТОВ «Поділля-ПРО» за 2019 - 2021 роки на основі форми №2 «Звіту про фінансові результати», а саме розділу II «Елементи операційних витрат». Результати розрахованих показників за дані роки занесемо в таблицю 3.3.

З даних таблиці бачимо, що сума витрат на підприємстві зросла за досліджуваній період на 1308 тис. грн. або на 8,9 %. Тенденція збільшення також спостерігається по амортизації та інших операційних витратах. Так, в 2021 р. порівняно з 2019 р. витрати на амортизацію зросли на 528 тис. грн. та інші операційні витрати зросли на 929 тис. грн. або на 6 %.

Таблиця 3.2

**Аналіз складу та структури елементів операційних витрат в ТОВ
«Поділля-ПРО» за 2019 - 2021 роки**

Елементи операційних витрат	2019		2020		2021		Відхилення 2021/2019	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	темп зміни, %
Матеріальні затрати	9616	60,7	8815	57,4	6735	42,8	-2881	-17,9
Витрати на оплату праці	2239	14,1	2420	15,8	3619	23,0	1380	8,9

Відрахування на соціальні заходи	867	5,5	527	3,4	802	5,1	-65	-0,4
Амортизація	297	1,9	512	3,3	825	5,2	528	3,4
Інші операційні витрати	2812	17,8	3090	20,1	3741	23,8	929	6,0
Разом	15831	100	15364	100	15722	100,0	-109	x

На основі вище проведених досліджень та наведених даних побудуємо графік, де зображена динаміка витрат на оплату праці (рис. 3.4) Стосовно структури елементів операційних витрат, слід відзначити наступне. За досліджуваний період найбільша частка припадає на матеріальні витрати. В 2019 році вона становила – 60,7 %, в 2021 р. – 42,8%, тобто вона зменшилась на 17,9 %. Далі йдуть витрати на оплату праці, їх частка в динаміці збільшилась і складає відповідно (рис. 3.8): в 2019 р. – 14,1 %; в 2021р. – 23,0 %, тобто зросла на 8,9%. Частка відрахувань на соціальні заходи коливається від 5,5 % до 5,1%, тобто вона зменшилась за досліджуваний період на 0,4%. Питома вага таких елементів операційних витрат як амортизація та інші операційні витрати навпаки збільшились відповідно на: 3,4 % та 6,0%.

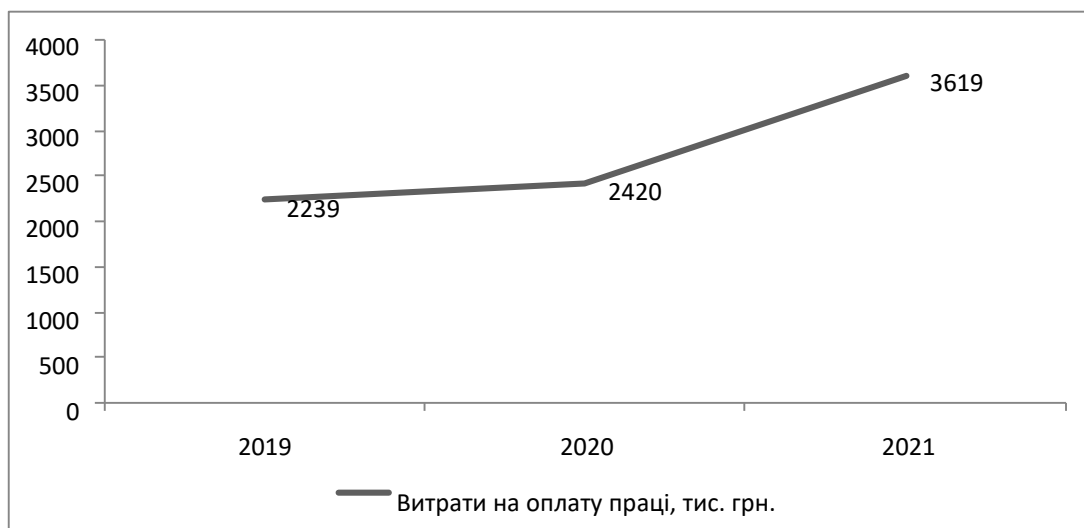


Рис. 3.4. Динаміка витрат на оплату праці в ТОВ «Поділля-ПРО» за 2019-2021 роки.

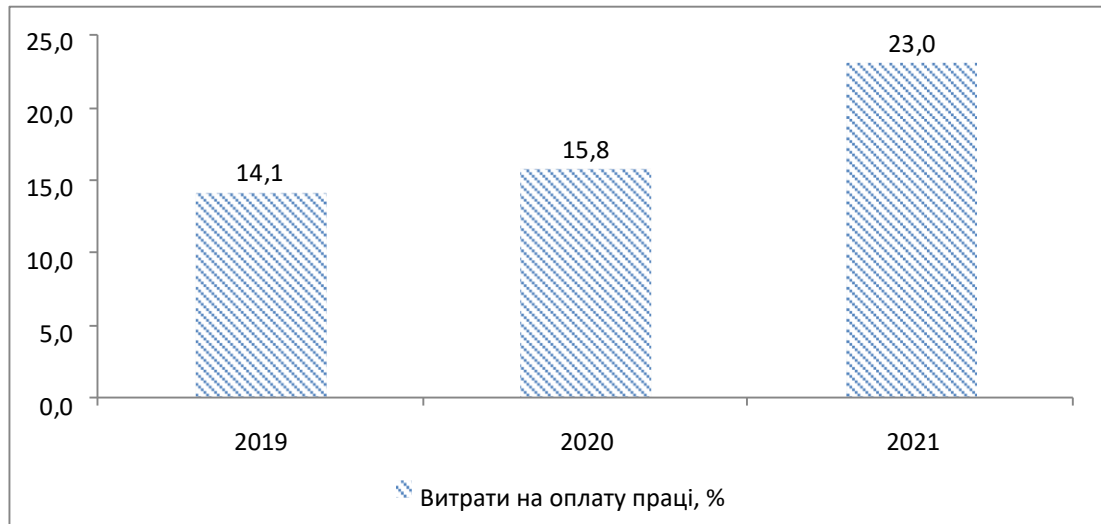


Рис. 3.5. Частка витрат на оплату праці в ТОВ «Поділля-ПРО» за 2015-2017 роки.

Отже, з наведених вище підрахунків видно, що в 2015, 2016 та 2017 роках спостерігається стійка тенденція до абсолютної величини витрат на оплату праці та збільшення їх відносної частини в собівартості продукції.

3.2. Удосконалення аналізу оплати праці

В умовах занепаду економіки, виробничого регресу, а ще зменшення продуктивності праці, проблема оплати праці – одна з важливих проблем економіки держави. Саме ступінь оплати праці описує стереотипи суспільної охорони, загальний платоспроможний попит і темпи фінансових перетворень. Величина заробітної плати виявляє міру матеріального благополуччя трудівників. Оплата праці стала так званим різновидом соціальної допомоги, що ніяк не пов'язана з результатами праці. Для того, щоб оплата праці набула сучасного змісту у відповідності до європейських стандартів, необхідно вивчити досвід високорозвинених країн Європи для кардинальних змін у системі регулювання оплати праці в Україні та її організації на державному рівні. Підприємства країн Європейського Союзу мають достатній досвід вибору інноваційних форм і систем оплати праці, а ще використання інтелектуального, творчого та професійного потенціалу працівників. Низький

рівень оплати праці знижує процеси економічного зростання в країні. Дана тенденція спостерігається в кілька останніх років, знижує якість робочої сили, зменшує трудовий потенціал, що в свою чергу сприяє відтоку талановитих кадрів за кордон, а також розвиток тінізації. Такий стан оплати праці не сприяє зростанню показників продуктивності та ефективності праці, веде до деградації економіки, зменшення активності інвестування. Формування в Україні ринкової системи, створення економіки нового типу та забезпечення на цій основі підвищення рівня життя населення вимагають здійснення ряду заходів щодо узагальненого реформування системи оплати праці на всіх рівнях економіки. 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.

Попри важливість та значний внесок проведених досліджень, існує об'єктивна необхідність виявлення проблем аналізу операцій з оплати праці підприємств у сучасних умовах розвитку економіки України. Надзвичайно стрімкий розвиток економіки вимагає нових заходів щодо поліпшення систем оплати праці, удосконалення обліку та контролю виплат працівникам підприємства, зміни бази законодавчих актів.

Поняття та сутність заробітної плати розглядали протягом багатьох століть велика кількість вчених та професорів. Оскільки праця людини має винагороджуватися, то спочатку її оплата розглядалася в матеріально-цінних речах, а потім у грошовому вираженні. На сьогодні заробітна плата згідно з ЗУ «Про оплату праці» – це винагорода найманих працівників, обчислена як правило у грошовому виразі, яку власник чи уповноважений ним орган оплачує за виконану роботу. Іншими словами, заробітна плата – це ціна, що виплачується за використання праці. Завданнями організації обліку оплати праці є 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, а також ведення розрахунків із бюджетом щодо утриманих податків і Пенсійним фондом щодо нарахування єдиного соціального внеску.

Удосконалення організації праці в сучасних умовах ринкових відносин напряду пов'язано з нормуванням праці. Відсутність належно визначених норм праці призвело до втрати зв'язку заробітної плати з кінцевими результатами праці. Обґрунтовані прогресивні норми праці заохочують використання наявних на підприємстві резервів для подальшого підвищення продуктивності праці. Таким чином, практичний досвід та значний теоретичний доробок сусідніх країн обов'язково мають бути взяті до уваги і сприяти вирішенню основних завдань в сфері нормування праці в Україні. Це дозволить виконати такі основні завдання з нормування праці, які стоять перед державою: – визначити оптимальне поєднання функцій державних органів і підприємств в управлінні нормуванням праці; – забезпечити розвиток і відновлення нормативної бази з праці; – підвищити якість та розширити сфери застосування діючих норм праці; – поліпшити підготовку кваліфікованих фахівців в галузі нормування.

Розрахунки за заробітною платою належать до поточних виплат працівникам, які підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу. Процес розрахунку заробітної плати на кожному підприємстві включає обов'язкові наступні процедури: – нарахування в розрахунковій відомості заробітної плати згідно штатного розпису, трудових договорів, таблиця обліку робочого часу; – утримання в розрахунковій відомості; – розрахунок податків та зборів, що утримуються із заробітної плати відповідно до законодавства

України; – нарахування в бухгалтерському обліку обов'язкових резервів та інших сум, таких як резерв відпусток, резерв річного бонусу, тощо. 66 рахунок "Розрахунки за виплатами працівникам" є синтетичним та використовується бухгалтерами для ведення розрахунків за заробітною платою. Побудова обліку праці та оплати за неї визначається багатьма факторами, такими як: – структура підприємства; – кількість працюючих і рівень їх якості (категорія, професія); – режим роботи підприємства (робочий день, який містить одну, дві або три зміни; тривалість робочого тижня); – застосування різноманітних форм і систем оплати праці (відрядні, погодинні, змішані); – умови виплати заробітної плати та строки здійснення виплат. Одним з таких факторів є основні завдання, які повинні забезпечити систематичний облік заробітної плати.

Бухгалтерський облік і оплата праці мають за основну мету правильний і своєчасний розрахунок і виплату заробітної плати працівникам, так що він повністю відображає вартість продукції (робіт, послуг) в контексті структурних підрозділів та підприємства в цілому, роботу по розрахунку з бюджетом за податками, що стягуються з доходів громадян, а також збір і перерахування внесків до фондів соціального страхування. На сучасний момент існує досить велика кількість універсальних комплексів ведення бухгалтерського обліку, що призначені для автоматизації обліку праці та заробітної плати. Дуже важливо відображати економічно достовірну та обґрунтовану інформацію про виконання нормативів і динаміку показників про працю, нагляд за дотриманням співвідношення зростання продуктивності праці та заробітної плати, за зменшенням невиробничих витрат скритих та явних втрат 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 зростанням продуктивності праці та заробітної плати.

В даний час існує досить багато універсальних систем бухгалтерського

обліку, призначених для автоматизації обліку роботи і заробітної плати. Дуже важливо відобразити точну та економічно обґрунтовану інформацію про відповідність стандартам та динаміці трудових показників, контролювати взаємозв'язок між зростанням продуктивності та заробітною платою, зниженням витрат на виробництво, прихованими та очевидними втратами робочого часу. Існує пряма необхідність в заохоченні працівників підприємства, як матеріальному, так і в моральному. На основі цієї інформації здійснюється контроль за використанням робочого часу в компанії (фірмі, підприємстві), впровадження прогресивних методів роботи та дотримання правильного балансу між зростанням продуктивності праці та заробітною платою. Одним з складових елементів аналізу операцій з оплати праці є аналіз формування та використання фонду оплати праці підприємства, що дозволяє визначити та оцінити доцільність орієнтації системи стимулювання підприємства. Високий рівень та зростання питомої ваги основної заробітної плати свідчить про пріоритетність для підприємства таких принципів стимулювання, як гарантованість та стабільність рівня оплати праці. Аналіз структури та використання корпоративного фонду оплати праці є одним з компонентів аналізу операцій із оплати праці, що дозволяє визначити та оцінити актуальність орієнтації системи стимулювання компанії. Високий рівень та збільшення частки основних зарплат висвітлює те, що компанія надає перевагу таким стимулам, як гарантія та стабільність рівня заробітної плати.

Аналіз формування та використання фонду оплати праці здійснюється у кілька кроків (рисунок 3.8).

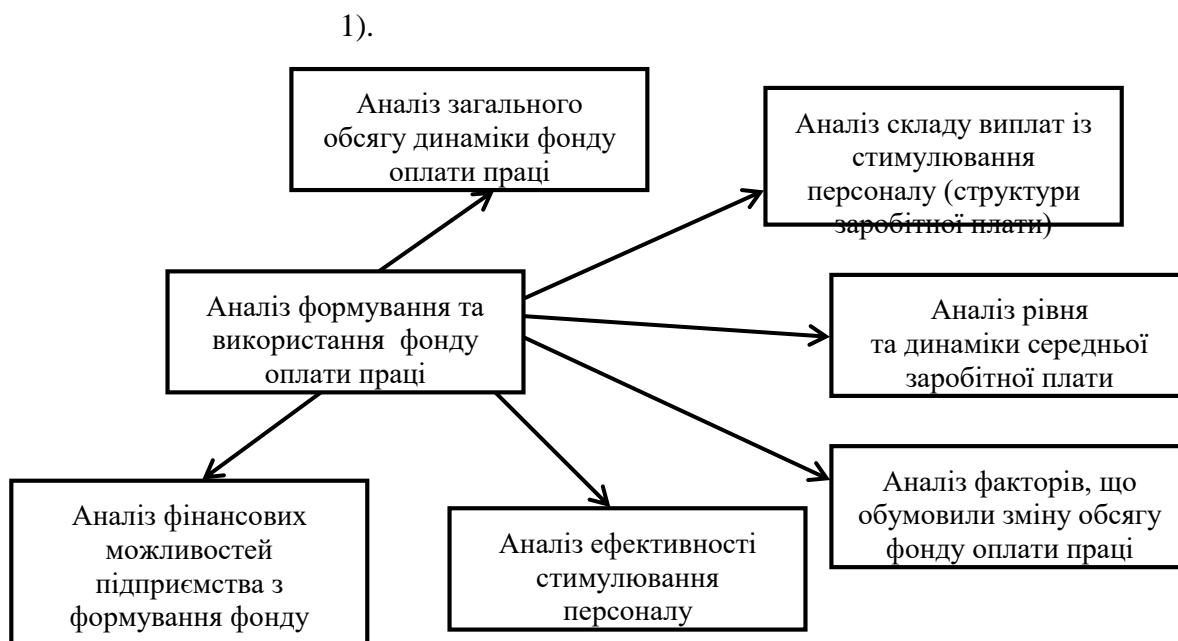


Рис. 3.5 - Етапи аналізу формування та використання фонду оплати праці підприємства

Дослідження відомостей про середню заробітну плату працівників, її динаміку, а ще причин, що впливають на її ступінь, вважається принциповим при аналізі заробітної плати. Тому він зобов'язаний концентруватися на вивченні причин зміни середньої заробітної плати трудящих. Слід зазначити, що середньорічна зарплата робітників залежить від кількості відпрацьованих днів кожного працівника, від тривалості робочого дня і середньої погодинної заробітної плати. Для втілення управлінської діяльності, зокрема, з оплати праці, необхідний постійний, цілком аргументований і юридично зазначений облік на базі достовірної первинної документації.

Для досягнення головних завдань обліку оплати праці виникає необхідність створення більш комфортного організаційного, кадрового та

інформаційного забезпечення. Передбачається вдосконалити облік оплати праці шляхом:

- розбору і поліпшення наявної системи організації документообігу;
- конфігурації системи оплати праці на найбільш націлені на мотивування робітників, введення гнучких форм і систем оплати праці;
- поліпшення працюючої моделі аналітичного обліку, яка означає конкретизацію рахунку для сортування інформації про суми нарахованої заробітної плати, виходячи з особистих потреб компанії;
- створення зарплатного проекту для оплати праці за допомогою системи платіжних карток;
- впровадження підсумків наукових вивчень інтернаціонального досвіду.

На основі опрацювання питань щодо аналітичних розрахунків з метою оцінювання ефективності витрат на оплату праці, запропоновано для проведення аналітичних процедур показники трудомісткості: господарської діяльності (ТГД) , бізнесу (ТБП) та доданої вартості (ТДВ):

$$\text{ТГД}=\text{ВОП}/\text{ОВП} \quad (3.1)$$

$$\text{ТБД}=\text{ВОП}/\text{ЧДП} \quad (3.2)$$

$$\text{ТДВ}=\text{ВОП}/\text{ДВП} \quad (3.3)$$

де ТГД, ТБП, ТДВ – трудомісткість, відповідно, господарської діяльності, бізнесу, доданої вартості; ВОП – витрати на оплату праці; ОВП – операційні витрати підприємства; ЧДП – чистий дохід підприємства; ДВП – додана вартість, створена на підприємстві.

Встановлено, що в оцінці продуктивності праці аналіз дав можливість: визначити інтенсивні й екстенсивні фактори її росту і на цій основі виявити, класифікувати та розрахувати вплив факторів; дослідити якість застосовуваних норм виробітку, їх виконання та вплив на зростання продуктивності праці; виявити резерви подальшого росту продуктивності та розрахувати їх вплив на динаміку випуску продукції.

Для того, щоб не допустити поширення пандемії на території

України, і зараз під час війни, уряд намагається прийняти відповідні рішення.

На території України перший випадок зараження коронавірусом було виявлено 3 березня 2020 року, завезеного з-за кордону. Саме тому на засіданні Кабінету Міністрів України від 11 березня 2020 року №211 «Про запобігання поширенню на території України коронавірусу COVID-19» та відповідно до статті 29 Закону України «Про захист населення від інфекційних хвороб» Кабінет Міністрів України постановив, встановити з 12 березня 2020 року на всій території України загальний карантин з введенням ряду обмежувальних заходів. Задля виконання постанови Кабінету Міністрів України, недопущення зупинки роботи підприємств, роботодавців країни змушені були внести у порядок роботи своїх підприємств певні зміни.

Керівники досліджуваного підприємства, як і роботодавці багатьох інших підприємств в Україні приймають заходи з метою запобігання та з метою недопущення повної зупинки роботи підприємства та вживають відповідні заходи:

- встановлення працівникам неповного або скороченого робочого часу;
- запровадження роботи змінами;
- запровадження дистанційної (надомної) роботи;
- запровадження гнучкого графіку;
- надання працівникам щорічних основних, додаткових та інших оплачуваних відпусток які передбачені законом;
- надання відпусток без збереження заробітної плати за заявою працівника;
- введення простою. Статтею 60 КЗпП передбачене таке поняття як дистанційна (надомна) робота – це робота, яка виконується поза межами робочого місця та за межами підприємства, а саме за місцем проживання працівника або за місцем яке вибере сам працівник. При такій роботі

працівник не підпорядковується правилам внутрішнього розпорядку підприємства, а розподіляє робочий час на свій розсуд і виконує поставлену роботу в межах встановлених статтею норм тривалості робочого часу. Оплата праці передбачається в повному обсязі та в строки, визначені діючим трудовим договором. Дистанційна робота не ускладнює та не зупиняє роботу підприємства. На таку роботу можуть перейти як працівники, які тільки-но працевлаштувались так і працівники які вже давно працюють на підприємстві, тільки є декілька відмінностей. Однією з головних відмінностей переведення працівника на дистанційну роботу, який тільки-но працевлаштувався на роботу є окрім наказу про прийняття на роботу, написання та укладання трудового договору на дистанційну роботу. А для працівника, який вже давно працює на підприємстві для переведення на дистанційну роботу необхідно тільки видати наказ по підприємству про зміни умов праці. Також згідно статті 60 передбачене таке поняття як гнучкий режим робочого часу – це робота яка виконується безпосередньо на робочому місці працівника, але дозволяється встановлення індивідуального графіку роботи конкретного працівника, але цей графік повинен відповідати денній, тижневій, місячній тощо нормі тривалості робочого часу. При застосуванні гнучкого режиму робочого часу фіксується час присутності працівника на робочому місці. Цей режим передбачає за бажанням працівника поділ робочого дня на частини. Так само як і дистанційна робота він не ускладнює підприємству оплату праці та не впливає на обсяг трудових прав працівника. Індивідуальний графік роботи встановлюється лише за згодою працівника та роботодавця наказом по підприємству. Роботодавець в будь-який момент, за необхідності, може перевести працівника з гнучким графіком роботи на звичайний режим роботи. На всіх підприємствах застосовують гнучкий графік роботи для того, щоб уникнути великого скупчення працівників в приміщеннях та для запобігання розповсюдження вірусу. Робота змінами

встановлюється тільки в тому випадку, коли обсяг та тривалість запланованої роботи перевищує допустиму тривалість щоденної роботи. Відповідно до статті 58 КЗпП при змінних роботах співробітники чергуються в змінах рівномірно в порядку, встановленому правилами внутрішнього трудового розпорядку. Для роботи по змінах встановлюється графік змінності згідно якого перехід працівників із зміни в зміну відбувається через кожний робочий тиждень з оплатою за фактично відпрацьований час. В умовах карантину, якщо роботу змінами організувати немає можливості роботодавець може запровадити простій. Відповідно статті 34 КЗпП передбачене таке поняття як простій. Простій – це зупинення роботи, викликане відсутністю організаційних або технічних умов, необхідних для виконання роботи, невідворотною силою або іншими обставинами.

Рішення стосовно застосування простою приймає роботодавець, яке погоджене з відповідними органами, в яких є повноваження приймати такі рішення. Якщо роботодавець вирішує на підприємстві оголосити з певних причин простій, то йому необхідно створити комісію яка підготує необхідні документи. Якщо простій на підприємстві виник не звини працівника в тому числі і на період оголошення карантину, то тоді сплата проводиться не менше ніж $2/3$ тарифної ставки від встановленого окладу працівника. Доплати до мінімальної заробітної плати при повному місяці простою не звини працівника не здійснюється. В цьому випадку комісія складає акт, в якому вказує з якої причини відбувся простій. Під час простою керівник може запропонувати працівнику перейти на іншу менш оплачувану роботу на цьому підприємстві терміном не більше як на 1 місяць. Це переведення можливе тільки за згодою робітника та збереженням за ним середньої заробітної плати за попереднім місцем роботи. Якщо простій виник з вини працівника то ніякі виплати працівникові не проводяться. В свою чергу роботодавець не має права нараховувати працівнику, який

знаходиться на простой, доплати та надбавки які передбачені договором, із-за того, що працівник під час простою не виконує встановлену йому норму праці. А ті доплати які проводяться за ступінь, стаж, звання залишаються. Відповідно статті 52 КЗпП передбачене таке поняття як робочий час. Майже на всіх підприємствах встановлюється для працівників 5-денний робочий тиждень із двома вихідними днями. При цьому тривалість щоденної роботи встановлено відповідно трудового розпорядку. Підприємствам, для яких 5-денний робочий тиждень недоцільно використовувати, використовують 6 - денний робочий тиждень з одним вихідним днем. При цьому тривалість щоденної роботи не може перевищувати від 4 до 7 годин в залежності від тижневої норми. В свою чергу робочий час згідно трудового законодавства України підрозділяють на два види: неповний робочий час та скорочена тривалість робочого часу. На неповний робочий час можуть розраховувати як звичайні працівники так і працівники які працюють за сумісництвом. Рішення про неповний робочий день приймається працівником і роботодавцем разом. Якщо працівник погодився працювати неповний робочий час, його згоду оформлюють наказом по підприємству і такий працівник не може бути залученим до надурочних робіт. Також не дивлячись на вибір робочого часу, працівник має право на щорічну відпустку визначеним колективним договором, як і при звичайному робочому часі. Згідно постанови КМУ «Про роботу за сумісництвом працівників підприємств» для працівників які працюють за сумісництвом, робочий час не може перевищувати чотирьох годин у день та місячної норми робочого часу. Оплату праці працівнику, проводять з розрахунку, за фактично виконану роботу. Оплата праці при скороченій тривалості робочого часу проводиться у розмірі повної тарифної ставки чи окладу. Скорочений робочий час роботодавець встановлює тільки згідно чинного законодавства про працю України та тільки для окремих категорій працівників. Оплату праці працівнику,

проводять як за повний робочий день. При роботі в шкідливих умовах праці скорочений робочий час можуть отримати працівники виробництв, цехів, професій та посад. В постанові КМУ № 163 перераховано перелік працівників, які мають право на скорочену тривалість робочого часу.

Одним із заходів запобігання поширенню пандемії є надання за заявою працівників щорічних основних та додаткових відпусток та позачергових відпусток які надаються на підставі заяви працівника. Відпустка без збереження заробітної плати надається працівнику тільки за його письмової заяви з зазначенням причини. Роботодавець згідно закону не може примусити працівника йти у відпустку без збереження заробітної плати. Не має права роботодавець також відправляти у відпустку без збереження заробітної плати всіх працівників підприємства за власною ініціативою, так як це тягне за собою адміністративну або кримінальну відповідальність. Для підвищення ефективності обліку розрахунків з працівниками по оплаті праці на підприємстві, пропонуються наступні пропозиції та удосконалення: Провівши аналіз документування обліку заробітної плати на період відпустки, матеріальної допомоги, не використаної відпустки та при звільненні пропонується розробити довідку-розрахунок на період відпустки, матеріальної допомоги, не використаної відпустки та звільненні. Довідку-розрахунок необхідно буде оформляти за кожен місяць, що б в кінці року було легше звести всі виплати, які були зроблені на протязі кожного місяця. Також для прийняття ефективних рішень на підприємстві необхідно складати «Відомість обліку виплат працівникам» в якій зазначаються виплати за посадами, підрозділами і працівниками у розрізі поточних виплат, лікарняних, премій та інших виплат. Ця відомість дає змогу більш точно відображати виплати працівникам за підрозділами і відповідає методиці обліку за міжнародними стандартами. Витрати на виплату заробітної плати працівникам необхідно здійснювати відповідно статтям калькуляції і

видами діяльності. Також, ще однією пропозицією на підприємстві є поділ робочого місяця, завдяки чому працівники можуть ділити конкретну повну ставку на дві половини. Так само ділити графік робочого часу на дві половини, перша половина з ранку і до обіду, друга половина з обіду і до вечора, цей поділ можуть застосовуватись до працівників, які бажають працювати неповний робочий день. Ще одним удосконаленням обліку на підприємстві, є проведення додаткових виплат працівникам, які працюють поза межами робочого місяця тобто дистанційно (надомно). Додаткові виплати, доплати будуть стимулом для працівника виконувати роботу так само, як і на звичайному робочому місці.

Таблиця 3.2.

Код рахунку			Назва
		Додаткові субрахунки	
66			Розрахунки за виплатами працівникам
	661		Розрахунки по заробітній платі
		661.1	Розрахунки за нарахованими виплатами
		661.1.1	Розрахунки за окладами та тарифами
		661.1.2	Розрахунки за невідпрацьований час
		661.1.3	Інші нарахування за оплатою праці
		661.1.4	Виплата премій та інших заохочувальних виплат
		661.1.5	Розрахунок у зв'язку з простою
		661.1.6	Розрахунок з дистанційної роботи
	662		Розрахунки за депонентами
	663		Розрахунки з других виплат

Доплати пов'язані з тим, що працівник застосовує свої методи та засоби отримання інформації, яка необхідна для виконання роботи. Задля того, щоб була можливість швидко отримувати інформацію у розрізі всіх проведених доплат, необхідно на діючих субрахунках провести додаткову розбивку за аналітичними рахунками. (таблиця 3.2).

За допомогою пропозицій відносно удосконалення аналітичних рахунків можливо провести більш точний та ефективний облік та аналіз заробітної плати при великій чисельності працівників на підприємстві.

Удосконалення обліку та аналізу заробітної плати допоможе сприяти підвищенню продуктивності праці, допоможе врегулювати рівень витрат підприємства. Автоматизація обліку допоможе окрім удосконалення обліку на підприємстві, вирішити таку проблему як своєчасне погашення боргу виплат працівникам по заробітній платі.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного дослідження на тему: «Організація обліку та аналіз оплати праці» нами отримані наступні висновки:

1. Питаннями оплати праці займалися різні вчені: економісти, психологи, соціологи, філософи. За великий період часу вченим не вдалося знайти єдиний комплексний підхід до вирішення проблем оплати праці, але на кожному етапі розвитку суспільства науковці знаходять шляхи до їх розв'язання. Ідеї, на яких базувалися теорії оплати праці, можна поділити на три групи: теорії, які переважно спираються на психологічні фактори; теорії, які ґрунтуються на економічних факторах; теорії, в основі яких — соціальні фактори оплати праці. На даний період часу ми маємо достатньо міцну базу для продовження вивчення та аналізу проблеми оплати праці.

2. Дослідивши зміст економічної категорії «заробітна плата», встановлено, що на сьогодні відсутній єдиний підхід щодо визначення даного поняття. Нами запропонувати наступне трактування заробітної плати, зокрема – це оплата послуг праці робітника, 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 поточної та майбутньої компенсації та додаткових благ, що їх надає суб'єкт господарювання самостійно або через третю особу працівнику та членам його сім'ї згідно із законодавством та внутрішньою практикою в обмін на майбутні, поточні та

минулі послуги.

3. Визначено, що нормативно-правове регулювання виплат працівникам на підприємствах, установах та організаціях здійснюється на макрорівні, мезорівні та мікрорівні. Зокрема закони, нормативно-правові акти, договори, які регулюють процес забезпечення розрахунків за виплатами працівникам та встановлюють податкове навантаження, терміни відпустки, розмір прожиткового мінімуму, розрахунок середньої заробітної плати тощо.

4. Встановлено, що документальне оформлення операцій щодо розрахунків з виплат працівникам супроводжується великою кількістю облікових документів. Документування оплати праці можна охарактеризувати як письмове свідчення здійснених господарських операції, що надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку. За результатами дослідження запропоновано внести зміни у Розрахунково-платіжну відомість, шляхом введення додаткового стовпчика з кодами ознак оподатковуваних доходів, оскільки така інформація сприятиме контролюванню виплат працівникам, належним чином їх оподатковувати, що сприятиме уникненню помилок у проведенні необхідних утримань.

5. Пропонуємо впровадити єдину звітність з податку на доходи фізичних осіб та єдиного соціального внеску, оскільки запровадження такої об'єднаної звітності з ПДФО, військового збору та ЄСВ, буде більш уніфікованою, та матиме такі переваги: спрощення ведення бізнесу та покращення ефективності роботи контролюючих органів за рахунок створення єдиного уніфікованого документа шляхом об'єднання окремих видів звітності

6. Розглянуто процес нарахування та виплати заробітної плати на ТОВ «Поділля-ПРО». Досліджено, що заробітна плата працівникам підприємства видається з каси за видатковою відомістю, видатковими касовими ордерами чи довіреністю. Проте, спосіб виплат через касу має свої

незручності, оскільки підприємство несе додаткові витрати на обладнання спеціального приміщення під касу, доставку готівки з банку і назад, ведення обліку депонованих сум заробітної плати. Тому пропонуємо на ТОВ «Поділля-ПРО» змінити спосіб виплати заробітної плати шляхом використання зарплатного проекту і здійснювати виплати працівникам, шляхом використання банківських платіжних карток.

7. Для бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці передбачено рахунок 661 «Розрахунки за виплатами працівникам», де підсумовується вся інформація про розрахунки за виплатами. Даний рахунок пасивний, балансовий, розрахунковий. По кредиту субрахунку 661 «Розрахунки з оплати праці» відображається нарахована заробітна плата працівникам підприємства. По дебету - виплачена заробітна плата, премії, депонована заробітна плата, а також суми утримання податків, платежів за виконавчими документами, вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів в рахунок заробітної плати та інші утримання із сум оплати праці персоналу. Облік розрахунків за виплатами працівникам здійснюється в журналах N 5. та Зведеній відомості N 5.1 де відображається нарахування та розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку витрат.

8. Визначено, що виплати працівникам за невідпрацьований час - це різного роду виплати, які включають як оплату невідпрацьованих годині в межах робочого дня, так і оплату невідпрацьованих людино-днів, у тому числі: оплата щорічних та додаткових відпусток, оплата додаткових відпусток, наданих по колективним договором (понад передбачених законодавством), оплата навчальних відпусток і оплата періодів професійної перепідготовки працівників; оплата праці працівників, які залучаються до виконання державних і громадських обов'язків; оплата пільгових годин підлітків, суми, виплачені працівникам за рахунок коштів підприємств, змушене працювали неповний час по ініціативи адміністрації; оплата простоїв не з вини працівника та інші виплати.

9. Дослідивши порядок розрахунку відпускних, для їх нарахування та оплати пропонуємо на ТОВ «Поділля-ПРО» створити резерв оплати відпусток. Щомісячна сума резерву на відпустки визначається шляхом встановлення планового проценту до фактично нарахованої суми заробітної плати. При цьому витрати виробництва будуть збільшуватися рівномірно протягом року, але коштів резерву буде достатньо на виплату відпускних.

10. За результатами дослідження визначено основні проблемні питання організації обліку праці та її оплати: недостатня автоматизація цієї ділянки обліку; низька стимулююча роль премій, надбавок у зв'язку з неспроможністю та нестабільністю їх виплат; несвоєчасність виплат заробітної плати та відпусток; незначна різниця в окладах різних розрядів працівників; регламентація організації праці на підприємстві; контроль за використанням робочого часу та забезпечення зростання продуктивності праці; своєчасне і правильне визначення сум нарахованої заробітної плати й відрахувань органам соціального страхування та віднесення їх на собівартість продукції (робіт, послуг); здійснення у встановлені терміни всіх розрахунків з працівниками і службовцями із заробітної плати та інших виплат; облік і контроль за використанням фонду заробітної плати та іншими грошовими коштами, які виділяють для оплати праці працівників підприємства; впровадження мотивації праці.

11. Встановлено, що питання оцінки й аналізу оплати праці було завжди у центрі уваги науковців, проте на сьогодні недостатня увага приділена послідовності проведення економічного аналізу за виплатами працівникам. В процесі дослідження розглянуто основні завдання, мету аналізу, інформаційну базу, етапи аналізу розрахунків з оплати праці, тощо.

12. В процесі організації аналізу розрахунків за виплатами працівникам на сільськогосподарському підприємстві ТОВ «Поділля-ПРО» встановлено: фонд оплати праці в 2021 р., збільшився на 1634 тис.грн, тобто на 85,9 %. Фонд основної заробітної плати зріс на 1398 тис.грн, тобто на 74 % у порівнянні з

базисним роком. Фонд додаткової заробітної плати зріс на 236 тис.грн. у порівнянні з базисним роком. В зв'язку із збільшення фонду основної заробітної плати зросли відповідно такі показники як: середньорічна заробітна плата одного працівника– на 26813,5 грн.; середньомісячна заробітна плата одного працівника – на 2234,5 грн.; середньоденна заробітна плата одного працівника – на 74,5 грн.; середньогодинна заробітна плата одного працівника – на 9,3 грн. Аналіз динаміки і структури витрат на оплату праці у складі собівартості продукції ТОВ «Поділля-ПРО» за 2019 - 2021 роки свідчить, що сума витрат на підприємстві зростає за досліджуваний період на 1308 тис. грн. або на 8,9 %. Тенденція збільшення також спостерігається по амортизації та інших операційних витратах. Так, в 2021 р. порівняно з 2019 р. витрати на амортизацію зросли на 528 тис. грн. та інші операційні витрати зросли на 929 тис. грн. або на 6 %.

13. Для забезпечення точності відображення операцій, фіксації фактів якості роботи та її оплати необхідно, щоб облікова політика враховувала потреби всіх підрозділів підприємства. Кінцевою метою розробки облікової політики є створення комплексу взаємопов'язаних документів, які дозволять забезпечити єдність методики при організації та веденні бухгалтерського, управлінського обліку та податкових розрахунків на підприємстві, підвищити якість і достовірність всіх видів звітності в інтересах менеджменту підприємства та інших зацікавлених користувачів.

На основі проведеного дослідження запропоновано, що для вдосконалення обліку та аналізу заробітної плати працівників підприємства доцільно: розробити систему індивідуальної заробітної плати на підставі оцінки конкретних заслуг працівника; дотримуватись чіткої організації облікової роботи розрахунків з оплати праці; для виробничого персоналу запровадити відрядну форму оплати праці; встановити так званий «гнучкий тариф», який сприятиме підвищенню ефективності стимулювання працівників; автоматизувати облік та аналіз розрахунків з оплати праці,

систематично здійснювати внутрішній контроль за порядком нарахування, утриманням та виплати заробітної плати та проводити превентивні заходи з недопускання заборгованості з працівниками за виплатами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антология экономической классики (собр. соч. У. Петти, А. Смитта, Д. Рикардо). М.: МП «Ключ», 1993. 477 с.
2. Абрамчук М. Ю. Бухгалтерський облік : конспект лекцій. СумДУ, 2016. 356 с.
3. Алексєєва В. О. Проблеми впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. *Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси.* 2013. Вип. 10(3). С. 10-14.
4. Ангеловська О. В. Аудит розрахунків з оплати праці та типові помилки і порушення, що можуть бути виявлені при його проведенні. *Зб. наук. пр. Таврійс. держ. агротехнолог. ун-ту(Серія«Економічні науки»)*. №1 (25). 2014. С. 14-18.
5. Анісімова Н.Ю. Контроль і ревізія: підручник. Саки: Підприємство Фенікс, 2014. – 318 с.
6. Баксалова О.М. Особливості регулювання оплати праці в умовах ринкової моделі економіки. *Вісник Хмельницького національного університету: науковий журнал* 2017. С. 47-51.
7. Балан О. Д. Оплата праці та її соціально-економічні аспекти *Агросвіт.* 2018. №10. С. 22-26.
8. Барановська І. В. Сучасна податкова система України з точки зору підприємця. *Актуальні проблеми економіки.* 2008. № 8(86). С. 172.

9. Брагинский С., Певзнер Я. Политическая экономия: дискуссионные проблемы, пути обновления. М.: Мысль, 1991. 249 с.
10. Варакута Ю.М. Шляхи удосконалення організації оплати праці в системі управлінського обліку на підприємствах. *Збірник наукових праць. Вид-во Дніпропетр. нац. ун-ту залізн. трансп. ім. акад. В. Лазаряна*, 2012. Вип. 3. С. 18 - 22.
11. Воронін О. Визначення показників економічної ефективності виробництва на основі модифікації ресурсного потенціалу. *Економіка України*. 2007. № 10. С. 29-37.
12. Гадзевич О.І. Економічний аналіз господарської діяльності підприємств. Луцьк, 2007. 159 с.
13. Герасимчук Л.С. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці. *Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ, Серія: Економічні науки*. 2012. №12. С. 186-194.
14. Гетьман О.О. Економіка підприємства : Навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2010. 488 с.
15. Горянська К. Договірне регулювання оплати праці. *Актуальні питання державотворення в Україні*. 2017. Т. 2. С. 27-29
16. Грибан І. О. Правове регулювання оплати праці суддів в умовах євроінтеграції України [Текст] : автореф. дис. на здоб. наук. ступеня канд. юридичних наук : спец. 12.00.05 "Трудове право"; "Право соціального забезпечення" / Грибан Інна Олександрівна ; МОН України, КНУ імені Т. Шевченка. К., 2018. 19 с.
17. Гуль Т. Заповнюємо Табель обліку робочого часу. *Бухгалтерська газета «Оплата праці»*. 2016. № 18/1 с. 86.
18. Гуцаленко Л. В. Обліково-інформаційна система забезпечення

управління сільськогосподарським підприємством [Електронний ресурс] *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2016. № 8. С. 82-92. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2016_8_11

19. Денчук П. Н. Організація документообігу як основного інструмента забезпечення функціонування ефективної системи комунікації на переробному підприємстві. *Міжнародний наукововиробничий журнал Сталій розвиток економіки*. 2014. С. 29.

20. Допомога у зв'язку з вагітністю і пологами. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <https://teddyclub.info/planuvannya-rodini/yuridichniaspekti/dopomoga-u-zv-yazku-z-vagitnistyu-i-pologami>

21. Економіка підприємства : підручник / Швиданенко Г.О., Васильков В. Г., Гончарова Н.П. [та ін.] ; за заг. ред. Г.О. Швиданенко. К. : КНЕУ, 2009. 598 с.

22. Золотухін О. Нарахування та виплата зарплати: документальне оформлення. *Баланс-Агро*. 2009. № 11. С. 23-25.

23. Ильин А.И. Экономика предприятия. Краткий курс. Мн. : Новое издание, 2007. 236 с.

24. Іванілов О.С. Економіка підприємства : підруч. [для студ. вищ. навч. закл.] К. : Центр учбової літератури, 2009. 728 с.

25. Калина А.В. Сучасний економічний аналіз і прогнозування (мікро- та макрорівень) : [навч.-метод. посібник] К. : МАУП, 2008. 272 с.

26. Камінська Т.Г. Первинна облікова документація та її інформативні властивості. *Економіка АПК*. 2008. № 12. С. 112-117.

27. Карпушенко М.Ю. Організація обліку : навч. посіб. (для студентів економічних спеціальностей, які навчаються за спеціальністю Облік і аудит)

Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. Х. : ХНАМГ, 2011. С. 48– 54.

28. Кларк Д. Разделение богатства. М.: СПб., 1934. 243 с.
29. Кобзиста І. Л. Особливості застосування грейдингової системи оплати праці на підприємствах . *Агросвіт*. 2018. № 1. С. 42-46.
27. Коваленко О.В. Вдосконалення системи оплати праці на підприємстві. *Вісник Запорізька державна інженерна академія*. 2014. №2. С. 51.
28. Ковальов В. М. Наукові підходи до визначення рівня оплати праці в Україні. *Економіка України*. 2017. № 4. С. 67-79.
29. Кодекс законів про працю України № 2005-VIII від 06.04.2017 – VIII [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/322-08>.
30. Коляда Т. А. Диференціація правового регулювання праці за трудовим законодавством України [текст] : ав тореф. дис. на здоб. наук. ступ. канд. юрид. наук. 12.00.05; Нац. ун-т внутр. справ. Х., 2014. 21 с.
31. Конституція України від 15.03.2016 – ВР [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.
32. Корягін М.В. Аспекти ведення бухгалтерського обліку інших заохочувальних та компенсаційних виплат персоналу. *Національний лісотехнічний університет України*. 2011. №21.6. С. 211-215.
33. Крушельницька О.В. Управління персоналом : [навч. посібник] Житомир : ЖІТІ, 2002. С. 47.
34. Мазур В. А. МСетодика аналізу фінансового стану підприємства відповідно до вимог внутрішніх і зовнішніх користувачів. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики* 2017. N 3. С. 7-20.
35. Макаренко С. М. Удосконалення системи працевлаштування

безробітних як основи підвищення якості життя населення. *Актуальні проблеми економіки : Науковий економічний журнал*. 2017. № 7. С. 70-77.

36. Маркс К., Энгельс Ф. Избранные произведения в 2-х т. — М.: Политиздат, 1955. Т2. 516 с.

37. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України № 433 від 28.03.2013 р. зі змінами і доповненнями [Електрон. ресурс] / Україна. Міністерство Фінансів України. Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

38. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 11.04.2013р. № 476 зі змінами та доповненнями [Електрон. ресурс] Україна. Міністерство Фінансів України. Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

39. Міжнародні стандарти аудиту: схеми і таблиці: навч. посіб. / О.А. Петрик, А.Ж. Пшенична, О.В. Артюх-Пасюта, А.І. Мілька; за заг. Ред.. О.А. Петрик. – Полтава: ПУЕТ, 2013. – 301 с

40. Мулик Т. О. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник Київ: Центр учбової літератури, 2017. 288 с.

41. Мулик Т. О. Методичні підходи до управлінського аналізу в умовах інтеграційних процесів [Електронний ресурс]. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 7. С. 7-19. Режим доступу:http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2017_7_3

42. Облік зарплати. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.buhoblik.org.ua/uchet/zadolzhennosti/3725-oblik-zarplati.html#01>.

43. П(С)БО 26 «Виплати працівникам» від 28 жовтня 2003 року № 601 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.

44. Пищуліна О.М. Нова ідеологія реформування заробітної плати: потреба та перспективи. *Стратегічні пріоритети*. 2009. № 4. С. 140-147.

43. План рахунків бухгалтерського обліку України: Наказ Міністерства фінансів України №291 від 30.11.99 р.

44. Плахтій Т. Удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2013. №1 (2). С. 239–247. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/znptdau_2013_1_2_32

45. Податковий кодекс України № 2146-VIII від 07.09.2017 – VI [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

46. Потриваєва Н.В. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці: теоретичний аспект. *Економічний форум*. 2014. №1. С. 93-98.

47. Правдюк Н. Л. Тенденції розвитку фінансового обліку в агропромисловому виробництві: Моногр. К. : ННЦ "Ін-т аграр. економіки", 2005. 420 с

48. Правдюк Н.Л. Обліково-аналітичне та фінансове забезпечення управління підприємством: колект. моногр. / ред.: Н. Л. Правдюк; Вінниц. нац. аграр. ун-т. Вінниця : Едельвейс і К, 2012. 420 с.

49. Про відпустки: Закон України від 17.05.2016 № 1366-VIII– ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.kadrovik01.com.ua/regulations/8186/8190/460776>.

50. Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати: Закон України від 12 жовтня 2010 року № 1646 – VI [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1646-17>.

51. Про Державний бюджет України на 2018 рік: Закон України від 21.12.2016 № 1801-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ru/1801-19>.
52. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку: наказ Мінфіну України №717 від 20.10.2005 року [Електронний ресурс] // Міністерство фінансів України. 2005. Режим доступу до ресурсу: <http://www.uapravo.net/akty/administration-resolution/akt9phhe9f.htm>.
53. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати: наказ Держкомстат України від 13.01.2004 № 5
54. Про затвердження Інструкції про порядок ведення трудових книжок працівників [Електронний ресурс] // затв. наказом Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства соціального захисту населення України від 29 липня 1993 р. № 58. 1993. Режим доступу до ресурсу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG110.html.
55. Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: постанова НБУ від 29.12.2017 р. №148.
56. Про затвердження порядку обчислення середньої заробітної плати: Постанова Кабінету Міністрів України № 100 від 8 лютого 1995 р. [Електронний ресурс] // КМУ. 1995. Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/542>.
57. Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення: Постанова КМУ № 836 від 16.11.2016 [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/836-2016-п/para2n2>.
58. Про затвердження типових форм первинного обліку особового складу [Електронний ресурс] // Міністерство статистики України №227 Режим доступу до ресурсу: zakon.rada.gov.ua/laws/show/z110a-93.

59. Про затвердження умов, тривалості, порядку надання та оплати творчих відпусток: Постанова КМУ від 19.01.1998 р. № 45 [Електронний ресурс] // КАБІНЕТ МІНІСТРІВ УКРАЇНИ ПОСТАНОВА. 1998. Режим доступу до ресурсу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/KP980045.html.
60. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 8 липня 2010 року № 2464 – 17 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.
61. Про колективні договори і угоди: Закон України № 77-VIII від 28.12.2014–XII [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3356-12>
62. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995, № 108/95-ВР. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95>.
63. Про охорону праці: Закон України від 23.03.2017 № 1977-VIII – XII [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1977-19>.
64. Про платіжні системи та переказ коштів в Україні: Закон України від 05.04.2001 № 2346-III
65. Рикардо Д. Сочинения. Т. 1. М.: Политиздат, 1955. 468 с.
66. Рукасов С. В. Ретроспектива теоретичних підходів щодо сутності оплати праці. *Вісник КПНУ імені Івана Огієнка. Економічні науки*. 2009. Вип. 2. С. 115-120.
67. Савицька О.П. Сучасний стан оплати праці та рівень вартості робочої сили в сільському господарстві. *Оплата праці в АПК*. 2011. № 5. С. 15-17.
68. Складанна К. І. Методи удосконалення організації оплати праці на

підприємствах [Текст] : автореф. дис. на здоб. наук. ступеня канд. екон. наук : [спец.] 08.00.04 "Економіка та упр. п-вами (за видами екон. діяльн.)" Класичний приватний ун-т. Запоріжжя, 2017. 21 с.

69. Смитт А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М.: Наука, 1993. 572 с.

70. Таркуцяк А.О. Фінансовий аналіз та управлінські рішення (на прикладі роботи вищого навч. закладу) : [навч. посіб.] / Таркуцяк А.О. – К. : Вид-во Європ. ун-ту, 2002. – с. 149.

71. Топоровська А. Резерви на оплату відпусток: обліково-юридичний аспект. *Бухгалтерський облік і аудит : науково-практичний журнал*. 2016. № 6. С. 41-47.

72. Туган-Барановський М.И. Основы политической экономии, Петроград, 1917. 410 с.

73. Фаріон В. Я. Олік витрат на оплату праці в спиртовій промисловості. *Економіка і регіон*. 2010. № 1. С. 191-194.

74. Цимбалюк С.О. Гідна оплата праці: теоретико-методологічні засади й індикатори оцінювання. *Проблеми економіки : науковий журнал* 2017. № 1. С. 373-379.

75. Цимбалюк С.О. Індикатори оцінювання політики оплати праці у контексті реалізації принципів гідної праці *Економіка та держава* Київ, 2018. № 4, квітень. С. 12-16.

76. Черкашина Т. В. Проблеми обліку заробітної плати на підприємстві *Перспективи розвитку обліку, контролю і аналізу в контексті євроінтеграції: тези допов. IV Міжнародної наук.-практ. конф., присвяченої 95-річчю ОНЕУ, 26 травня 2016 р., м. Одеса*. 2016. С. 255-257.

77. Шкуліпа Л.В. Вплив макроекономічних чинників на заробітну плату

працівників. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2013. № 41. С. 119.

78. Шубалий О. М. Організаційно-економічне забезпечення регулювання заробітної плати у регіоні. *Економічний форум*. 2017. № 3. С. 293-300.

79. Цивільний Кодекс України № 435-IV від 16.01.2003р. зі змінами і доповненнями □Електронний ресурс□ Україна. Верховна Рада. Режим доступу: <http://zakon.nau.ua>.

80. Цивінська Т.М. Актуалізація питань оплати праці на підприємствах *Ринок праці та зайнятість населення*. 2013. № 1 (34). С. 17-20.

81. Шишкіна К. І. Мінімальна заробітна плата як державна соціальна гарантія та світовий досвід її визначення *Продуктивність агропромислового виробництва, економічні науки* . 2013. Вип. 23. С. 32-36.

82. Щодо оплати праці у 2018 р. : лист Міністерства освіти і науки від 30 січня 2018 р. № 1/9-64 *Інформаційний збірник та коментарі Міністерства освіти і науки України : науково-методичний журнал*. Київ, 2018. № 2. С. 68-70.

83. Ярмішко С. В. Сучасні проблеми обліку розрахунків з оплати праці та шляхи їх удосконалення. *Управління розвитком*. 2013. №15. – С. 140-142.

84. Яценко В.М., Пронь Н.О. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи вирішення [Електронний ресурс]. Режим доступу: [www. nbuv.gov.ua](http://www.nbuv.gov.ua)

85. Ярмолюк О. Ф. Удосконалення облікового забезпечення управління виплатами працівникам підприємства. *Ефективна економіка*. 2014. № 4. С. 78-93. <https://index.minfin.com.ua/ua/labour/salary/min/>

ДОДАТКИ